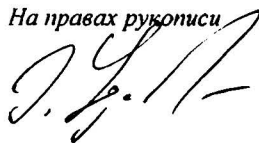


0- 793358

На правах рукописи



Удалова Зоя Васильевна

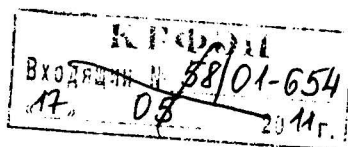
**ФОРМИРОВАНИЕ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ
УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ:
ТЕОРИЯ И МЕТОДОЛОГИЯ**

Специальность 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
доктора экономических наук

Ростов-на-Дону – 2011



Работа выполнена в ГОУ ВПО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)».

Научный консультант: доктор экономических наук, профессор
Усенко Людмила Николаевна

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Бреславцева Нина Александровна
доктор экономических наук, профессор
Ткач Виктор Иванович
доктор экономических наук, профессор
Шидов Андемиркан Хачимович

Ведущая организация: Воронежский государственный аграрный
университет имени К. Д. Глинки

Защита состоится «10» июня 2011 года в 12.00 часов на заседании диссертационного совета Д 212.209.02 в Ростовском государственном экономическом университете (РИНХ) по адресу: 344002, г. Ростов-на-Дону, ул. Б. Садовая, 69, ауд. 231.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Ростовского государственного экономического университета (РИНХ).

Автореферат разослан «6» мая 2011 г.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КГУ



0000665293

Ученый секретарь
диссертационного совета

Иванова О.Б.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В настоящее время АПК претерпевает значительные изменения в результате реализации Государственной программы развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2008–2012 годы, основными задачами которой являются: создание предпосылок для устойчивого развития сельских территорий, улучшение общих условий функционирования сельского хозяйства, обеспечение ускоренного развития приоритетных подотраслей сельского хозяйства, повышение финансовой устойчивости сельского хозяйства, совершенствование механизмов регулирования рынка сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия.

Важнейшим условием устойчивого развития сельского хозяйства в современной экономике становится переход на новый уровень организации бизнес-процессов и проведение последовательных мер по повышению эффективности производства. При разработке и реализации стратегии развития сельскохозяйственной организации принимаются бизнес-планы на средне- и краткосрочные периоды, формируются бюджеты отдельных бизнес-единиц и структурных подразделений, определяется потребность в финансовых ресурсах, осуществляется поиск наиболее рациональных источников их привлечения, рассчитывается эффект планируемых изменений. Это предполагает необходимость разработки методологии формирования учетно-аналитического обеспечения (УАО) управления в сельскохозяйственных организациях, направленной на создание информационной базы для принятия управленческих решений и дающей возможность индикативно планировать деятельность, запускать новые бизнес-процессы путем проведения реструктуризации бизнес-процессов и планомерного свертывания устаревших производств.

Вместе с тем изучение теоретических работ и методических материалов позволяет сделать вывод, что полного методологического обеспечения разработки УАО управления сельскохозяйственными организациями, охватывающего все элементы, процессы и факторы развития организации, до сих пор нет. Кроме того, в большинстве работ формирование УАО управления не увязывается в полной мере с особенностями конкретных сегментов бизнеса, то есть не учитывает специфические особенности сельскохозяйственного производства и сложившиеся организационно-производственные структуры. Обоснование формирования УАО управления сельскохозяйственными организациями – это сложный процесс, предполагающий учет множества внешних и внутренних факторов, взаимодействие разнообразных методов и технологий управления.

Особая значимость для обеспечения конкурентоспособности сельскохозяйственных организаций принадлежит поиску мер, направленных на повышение качества учетно-аналитического обеспечения управления. В настоящее время в бухгалтерском учете формируется информация, не в полной мере отвечающая потребностям менеджеров и необходимая для регулирования бизнес-процессов в сельскохозяйственной организации. Причиной этому является недостаточная разработанность вопросов, связанных с формированием учетно-аналитического обеспечения управления процессами производства в сельскохозяйственных организациях.

Степень разработанности проблемы. Исследованию вопросов формирования учетного обеспечения управления финансово-хозяйственной деятельностью посвящены труды отечественных и зарубежных ученых, таких как И. А. Аврова, П. С. Безруких, Н. А. Блатов, И. Н. Богатая, Н. А. Бреславцева, М. А. Вахрушина, Р. Вейцман, М. В. Вигдорович, О. Н. Волкова, Е. Ю. Воронова, Н. Д. Врублевский, А. М. Галаган, В. Г. Гетьман, И. Е. Глушков, В. Говиндараджан, А. И. Гуляев, К. Дзури, Ф. В. Езерский, Н. А. Ермакова, В. Б. Ивашкевич, О. Д. Каверина, Р. Каплан, Т. П. Карпова, А. Н. Кизилов, Н. П. Кондраков, М. И. Кутер, Н. Т. Лабынцев, Е. А. Мизиковский, О. А. Миронова, И. Р. Николаев, О. Е. Николаева, С. А. Николаева, Д. Нортон, О. М. Островский, Л. В. Попова, В. Ф. Палий, В. И. Подольский, А. П. Рудановский, Я. В. Соколов, Д. Стоун, В. И. Ткач, Н. Н. Хахонова, В. Т. Чая, А. Х. Шидов, Э. Шмаленбах, Л. З. Шнейдман и др.

Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности, качественные характеристики учетной информации обоснованы зарубежными учеными, такими как: Х. Андерсон, А. Апчерч, Э. А. Аткинсон, Р. Бенке, Л. Бернстайн, Й. Бетге, Р. Брейли, М. Ван Бреда, К. Дзури, Р. Каплан, Д. Колдуэлл, М. Мэтьюс, Д. Нортон, Б. Нидлз, М. Перера, Ж. Ришар, К. Уорд, Дж. Фостер, Ч. Т. Хорнгрен, Э. Хендриксен, Джон К. Шанк, Р. Энтони.

Изучению проблем аналитического обеспечения посвящены работы отечественных ученых В. Г. Артеменко, М. И. Баканова, В. В. Бочарова, Г. П. Герасименко, Л. Т. Гиляровской, Л. В. Донцовой, Д. А. Ендовицкого, О. В. Ефимовой, А. Ф. Ионовой, В. В. Ковалева, С. И. Крыловой, Н. П. Любушина, Э. А. Маркарян, М. В. Мельник, Г. В. Савицкой, Л. Н. Усенко, А. Н. Хорина, В. А. Чернова, А. Д. Шеремета и др.

Проблемам функционирования и организации системы учетно-аналитического обеспечения в аграрной сфере посвятили свои труды Р. А. Алборов, Н. Г. Белов, М. Ф. Бычков, С. М. Бычкова, Ф. И. Васькин, А. Д. Ларионов, Г. М. Лисович, М. Ф. Овсячук, Л. В. Перекрестова, М. З. Пизенгольц, Т. М. Рогуленко, Л. И. Хоружий, В. Г. Ширококов и др.

Выдвинутая в диссертации концепция формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями основывается на синтезе методологических подходов и теоретических решений, предложенных этими исследователями.

По достоинству оценивая научный вклад названных ученых, следует отметить, что на сегодняшний день непроработанными остаются вопросы теории, методики формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями. До настоящего времени отсутствует системное представление об учетно-аналитическом обеспечении управления в сельском хозяйстве, соответствующего организационной структуре и многоуровневой системе управления в сельскохозяйственных организациях; нет единой точки зрения по составу, содержанию, нормативно-правовому статусу, сфере действия внутренних документов.

Потребность в адекватном современным условиям учетно-аналитическом обеспечении управления сельскохозяйственными организациями предопределила выбор темы диссертации, поставку цели и задачи исследования.



Цель и задачи исследования. Цель диссертационной работы заключается в концептуальной разработке с позиций системно-эволюционного подхода теоретико-методологических основ и практических рекомендаций по формированию учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями, учитывающих специфику бизнес-процессов. В рамках поставленной цели выделены четыре подцели и ряд частных задач:

Подцель 1 – раскрыть концептуальные подходы к формированию учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями.

Для достижения этой подцели поставлены следующие **задачи**:

- определить сущность и содержание дефиниции «учетно-аналитическое обеспечение управления»;
- исследовать балансовые теории и инструментарий анализа как основы формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями;
- выявить особенности бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях и их влияние на формирование учетно-аналитического обеспечения управления ими;
- классифицировать нормативные акты, применяемые при формировании учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями.

Подцель 2 – развить методологию и методику формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями:

- исследовать принципы формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями;
- дать критическую оценку современным подходам к формированию учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями;
- развить методологию и методику аудита как основу функционирования учетно-аналитического обеспечения в сельскохозяйственных организациях.

Подцель 3 – определить тенденции совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями:

- разработать концепцию построения учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями;
- исследовать особенности постановки системы управленческого учета в сельскохозяйственных организациях;
- уточнить и дополнить методику анализа финансового состояния в сельскохозяйственных организациях;
- развить методику анализа производства продукции животноводства в сельскохозяйственных организациях;
- выработать методологические подходы и сформировать методику анализа бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях.

Подцель 4 – обосновать стратегию развития учетно-аналитического обеспечения в сельскохозяйственных организациях на основе инструментария стратегического управленческого учета:

- сформулировать и обосновать концепцию стратегического учета и анализа в сельскохозяйственных организациях;

- определить пути совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями на основе инструментария стратегического управленческого учета;

- сформировать методические подходы к учету внешних факторов макросреды в системе стратегического управленческого учета сельскохозяйственной организации;

- развить методику учета и анализа технологических факторов в системе стратегического управленческого учета на основе модели прогноза технологического развития животноводства;

- разработать экономико-математическую модель прогноза затрат на производство продукции свиноводства в системе стратегического управленческого учета.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования являются теория и методология формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями, ориентированного на принятие рациональных решений менеджерами. Объектом исследования является учетно-аналитическое обеспечение управления в сельскохозяйственных организациях. Практическая реализация основных рекомендаций исследования проводилась в сельскохозяйственных организациях Ростовской области и Краснодарского края.

Теоретическо-методологическую основу исследования составили классические и современные труды отечественных и зарубежных экономистов, в которых нашли отражение конкретные приложения принципов и методов научного познания, моделирование и системный подход к исследованию учетно-аналитического обеспечения в сельскохозяйственных организациях. В основу исследования положены труды зарубежных и отечественных ученых. Методика исследования включала изучение концептуальных подходов в области бухгалтерского учета, анализа. Исследование выполнено в соответствии с Паспортом специальности ВАК (экономические науки) по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика, раздел I «Бухгалтерский учет и экономический анализ», п. 1.1 «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета», п. 1.4 «Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета и экономического анализа», п. 1.8 «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», п. 1.16 «Анализ и прогнозирование финансового состояния организации».

Инструментарно-методический аппарат исследования определялся совокупностью методов, используемых в исследовании учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями. При выполнении работы в качестве инструментария применялись такие общенаучные методы исследования, как анализ и синтез, индуктивный и дедуктивный методы, исторический, логический и системный подходы, моделирование, наблюдение, диалектический, статистический методы, методы сравнительного анализа, группировки данных, логического обобщения, балансовый метод.

Информационно-эмпирическая база исследования формировалась на основе законодательных актов Российской Федерации, указов Президента Россий-

ской Федерации, постановлений и программных документов Правительства Российской Федерации, данных официальной статистики России, аналитико-статистических обзоров, справочных материалов, а также материалов периодической печати, Интернета, монографических исследований отечественных и зарубежных ученых, данных научно-практических конференций. В ходе исследования использовалась документация бухгалтерского учета и отчетности сельскохозяйственных организаций Ростовской области и Краснодарского края, а также собственные расчеты автора.

Концепция исследования определена необходимостью создания новой парадигмы формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями, ориентированной на принятие рациональных управленческих решений. Концепция формирования УАО управления сельскохозяйственными организациями базируется на уточненной терминологии в исследуемой области и включает в себя выработанные теоретические, методологические положения, а также разработанные методики и инструментарий стратегического управленческого учета и анализа, что позволяет выработать современный подход, учитывающий потребности в удовлетворении нужд менеджеров в учетной информации и результатах ее анализа в разрезе бизнес-процессов. Сформированная концепция отражает особенности бизнес-процессов, свойственные сельскохозяйственным организациям, что позволило адаптировать ряд уже применяемых концепций к специфике сельского хозяйства. В рамках концепции предложены учетно-аналитические механизмы управления сельскохозяйственными организациями на основе инструментария стратегического управленческого учета, развития методики учета и анализа технологических факторов в системе стратегического управленческого учета на основе модели прогноза технологического развития животноводства и модели прогноза затрат на производство продукции свиноводства в системе стратегического управленческого учета.

Основные положения диссертационного исследования, выносимые на защиту:

1. Формирование учетно-аналитического обеспечения управления в сельскохозяйственных организациях, адекватного реализуемой ими стратегии и поставленным целям, невозможно без использования возможностей современного инструментария учета, анализа и аудита, позволяющего сформировать релевантную информацию. Процесс формирования учетно-аналитического обеспечения управления осуществляется в рамках функционирующей в сельскохозяйственной организации учетно-аналитической системы (УАС), зависит от избранного в рамках теории управления подхода и может осуществляться на базе: подхода, базирующегося на позициях основных школ в управлении, процессного, системного и ситуационного подходов. Эволюция функций управления сельскохозяйственными организациями привела к трансформации планирования в комплексное программно-целевое планирование, управления сбытом и продажами – в маркетинг, бухгалтерского и производственного учета – в систему контроля и регулирования, что делает необходимым осуществление системной интеграции различных аспектов управления бизнес-процессами в организационной системе, создание методической и инструментальной базы формирования учетно-аналитического обеспечения управления для поддержания процесса принятия решений. Такие функции, как

планирование, учет и анализ, реализуются в рамках учетно-аналитической системы сельскохозяйственной организации, их взаимодействие помогает сформировать учетно-аналитическое обеспечение управления, позволяющее осуществлять такие функции, как регулирование и контроль. В то же самое время обратные связи позволяют выработать рекомендации, направленные на повышение эффективности деятельности сельскохозяйственной организации, а также совершенствовать учетно-аналитическое обеспечение (УАО) управления в рамках УАС сельскохозяйственной организации. УАО управления сельскохозяйственными организациями может формироваться на базе камеральной парадигмы учета, различных балансовых теорий (статическая, динамическая, эволюционно-адаптивная).

2. При формировании учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями следует учитывать отраслевые особенности, влияющие на протекание бизнес-процессов. Его дальнейшее совершенствование связано с развитием теории бухгалтерского учета, принципов учета, отчетности, теории экономического анализа, совершенствованием основных элементов метода бухгалтерского учета. В рамках учетно-аналитической системы сельскохозяйственной организации целесообразно использовать процессно-ориентированный подход, позволяющий формировать адекватное поставленным целям и избранным стратегиям учетно-аналитическое обеспечение управления. Для этих целей необходимо создать учетно-аналитическую систему, которая учитывала бы информационные потребности управленческого персонала, а также особенности бизнес-процессов, протекающих в сельском хозяйстве.

3. Использование процессного подхода к организации управления бизнесом требует адекватной поставленным сельскохозяйственной организацией целям системы сбора, обобщения, обработки и анализа информации в разрезе бизнес-процессов в рамках ее учетно-аналитической системы. Учетно-аналитическое обеспечение управления сельскохозяйственными организациями должно формироваться как на внутрихозяйственном, так и на общехозяйственном и внешнем уровнях управления. При этом информация должна соответствовать нуждам оперативного, тактического и стратегического управления. Идентификация бизнес-процессов позволит определить потребности в информации о них, а также сформировать адекватную реализуемой сельскохозяйственной организацией стратегии систему контроля бизнес-процессов на основе их учета и анализа. Для целей формирования учетно-аналитического обеспечения управления бизнес-процессы сельскохозяйственной организации целесообразно классифицировать по трем направлениям: 1) бизнес-процессы развития и совершенствования; 2) бизнес-процессы ведения основной деятельности; 3) бизнес-процессы вспомогательные. Выделение бизнес-процессов должно базироваться на глубоком понимании особенностей сельскохозяйственного производства, учитываемых при формировании учетно-аналитического обеспечения управления в рамках учетно-аналитической системы сельскохозяйственной организации.

4. Исследование показало, что формирование учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственной организацией базируется на системе нормативных актов, которые традиционно классифицируются по уровням законодательного регулирования бухгалтерского учета, налогообложения. Структура учетно-аналитической системы определяется множеством факторов, в связи с чем

рекомендовано выделять пять иерархических уровней учетно-аналитической системы (УАС), каждому из которых соответствует определенный массив нормативно-правовых актов. При формировании УАС и учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями целесообразно использовать нормативные акты в разрезе пяти выделенных нами иерархических уровней. Процесс формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями должен учитывать требования действующего законодательства, что позволит им наиболее полно учесть данные нормативные акты при формировании учетно-аналитической системы. При этом сельскохозяйственные организации опираются на нормативные акты в области бухгалтерского учета, в области налогообложения, в области стратегии и концепции развития сельского хозяйства, в области отраслевого сельскохозяйственного учета.

5. В современных условиях необходима выработка концепции формирования УАО управления сельскохозяйственными организациями, ориентированная на нужды процессно-ориентированного управления. При формировании УАО целесообразно использовать концепцию процессного управления, требующую организацию учета и анализа в разрезе бизнес-процессов, протекающих в сельскохозяйственной организации. УАО управления формируется с учетом информационных потребностей менеджеров, влияющих на структуру УАС и используемый инструментарий. Формирование УАО управления требует определения технологии сбора, обработки и обобщения учетной информации, ее видов, зависящих от избранной балансовой теории (статической, динамической, эволюционно-адаптивной) и инструментария, используемого для аналитических целей и включающего приемы и методы анализа и обработки учетной информации и результатов аналитических процедур.

6. Исследование принципов формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями свидетельствует, что применяемые принципы определяются структурой УАС. Для формирования качественного учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями необходимо определить виды учета, используемые в рамках УАС конкретной сельскохозяйственной организации, и опираться на основополагающие принципы, характерные для каждого вида учета и принципы экономического анализа.

7. Учетно-аналитическая система сельскохозяйственной организации выступает системой первого иерархического уровня и включает в себя системы второго иерархического уровня – учетную и аналитическую. Аналитическая система формирует информацию, являющуюся основой для реализации аналитической функции управления. Аналитическое обеспечение, формируемое в рамках учетно-аналитической системы сельскохозяйственной организации, включает различные методики как внешнего, так и внутреннего анализа. В системе учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями в рамках анализа финансового состояния целесообразно использовать экспресс-анализ, позволяющий дать оценку имущественного, финансового положения сельскохозяйственной организации, динамичности развития и эффективности использования экономического потенциала данной организации за анализируемый пери-

од с предоставлением кратких рекомендаций по оптимизации своей деятельности для внутренних и внешних пользователей.

8. Особенности бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях наиболее ярко проявляются при анализе производства продукции животноводства. Животные на выращивании и откорме входят в состав оборотных средств, одновременно являются предметами труда и средствами труда, представляют собой, по существу, незавершенное производство отрасли животноводства. Анализ производства продукции животноводства базируется на анализе структуры, оценке влияния различных факторов на объем производства. Отрасль животноводства имеет ряд особенностей, связанных с тем, что сравнивать и суммировать поголовье разных групп животных невозможно, поэтому расчет структуры стада необходимо проводить в условных головках. Специфика отрасли животноводства такова, что одна и та же половозрастная группа животных может иметь несколько видов продуктивности, например молоко и выход телят, шерсть и выход ягнят и т.д., в то время как быки-производители оценки продуктивности не имеют. В ряде случаев, особенно при сокращении поголовья животных, реализация скота и птицы в живом весе (мяса) значительно превышает прирост живой массы, что делает невозможным оценку товарной продукции в мясном скотоводстве. При наличии и достаточной разработанности методик анализа материально-производственных запасов следует констатировать, что они нуждаются в адаптации к специфике животноводства.

9. При формировании УАО управления сельскохозяйственными организациями целесообразно использовать концепцию стратегического учета и анализа, предполагающую формирование информации, направленной на идентификацию появившихся возможностей и обеспечивающей четкое видение, направление деятельности и гибкость, необходимые, чтобы воспользоваться этими возможностями. Использование концепции в условиях высокого динамизма внешней среды на основе УАО управления позволит сельскохозяйственной организации адаптироваться к меняющимся условиям. Мировой опыт свидетельствует о необходимости совершенствования традиционных учетно-аналитических систем и приведения их в соответствие с потребностями стратегического менеджмента. Концепция стратегического учета и анализа позволит сформировать учетно-аналитическое обеспечение управления и будет способствовать реализации стратегии сельскохозяйственной организации и реализации принципа 80/20 (критерия Парето-эффективности).

10. Учетно-аналитическое обеспечение управления сельскохозяйственными организациями формируется в рамках учетно-аналитической системы (УАС), его совершенствование напрямую связано с дальнейшим развитием УАС на основе использования новых прогрессивных видов учета. Одним из наиболее перспективных направлений совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями является использование стратегического управленческого учета, позволяющее устранить недостатки, характерные для бухгалтерского (финансового) учета и принять во внимание факторы внешней среды. Современные условия диктуют необходимость формирования в рамках УАС информации не только о свершившихся фактах хозяйственной жизни, но и о прогнозируемых, что требует создания системы бюджетирования и планирования

на основе использования симбиоза бухгалтерского и экономического подходов. В рамках УАС должно формироваться учетно-аналитическое обеспечение управления, позволяющее генерировать оперативную, тактическую и стратегическую информацию, что соответствует информационным потребностям менеджеров. Для этих целей могут применяться как методы стратегического анализа, так и анализ статистических данных о развитии конкретной отрасли, к которой принадлежит коммерческая организация, а также стратегические прогнозы. Одним из возможных подходов к оценке и учету внешних факторов является использование прогнозирования. Нами предложена разработка прогноза затрат в свиноводстве нормативным (целевым) методом.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в разработке концепции формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями, комплекса теоретико-методологических положений с позиций системно-эволюционного подхода, методологического и методического инструментария и практических рекомендаций, учитывающих специфику бизнес-процессов с целью повышения релевантности учетно-аналитической информации. Наиболее значительные результаты, содержащие научную новизну, заключаются в следующем:

1. Развита теоретическая представления о сущности и содержании дефиниции «учетно-аналитическое обеспечение управления сельскохозяйственной организацией» и дана авторская трактовка, согласно которой под данным термином понимается процесс сбора, обработки, анализа и передачи финансовой и нефинансовой информации о состоянии управляемых объектов и внешней среды, сформированной в учетно-аналитической системе сельскохозяйственной организации, а также совокупность методов и методик экономического анализа, используемых как для подтверждения бухгалтерской (финансовой) отчетности, так и формирования информации, используемой менеджерами для принятия управленческих решений, для планирования, контроля за ходом деятельности вверенных им подразделений, измерения и оценки полученных результатов.

2. Разработаны концептуальные положения по формированию учетно-аналитического обеспечения, учитывающие выявленные особенности бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях, к которым отнесены: особенности, обусловленные уникальностью активов (земельные угодья, биологические активы); рассредоточенность производства сельскохозяйственной продукции по различным климатическим зонам; большой объем перевозок как произведенной продукции (зерна, картофеля, сахарной свеклы, молока, мяса и др.), так и техники и материальных ресурсов (топлива, горюче-смазочных материалов, минеральных удобрений); использование созданной продукции в дальнейшем процессе производства; несовпадение рабочего периода с периодом производства продукции; влияние государства на уровень производства продовольствия. ценообразование, занятость в аграрном секторе; особенности разделения труда и специализации производства; особенности в уровне и условиях использования техники. Разработанные концептуальные положения позволяют сформировать информационную базу для принятия рациональных управленческих решений на основе учета специфики бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях.

3. Предложена расширенная классификация нормативных актов, положенная в основу формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями в разрезе уровней законодательного регулирования бухгалтерского учета, налогообложения, а также иерархических уровней учетно-аналитической системы (УАС), таких как мировая учетно-аналитическая система (УАС различных государств); национальная учетно-аналитическая система (УАС страны); отраслевая учетно-аналитическая система (УАС сельского хозяйства); учетно-аналитическая система агрохолдинга; учетно-аналитическая система сельскохозяйственной организации в разрезе филиалов, бизнес-единиц. Данная классификация позволит на базе системного подхода сформировать рациональное учетно-аналитическое обеспечение управления сельскохозяйственными организациями на основе его структурирования по иерархическим уровням и синтеза внешней и внутренней информации.

4. Выработана методология формирования учетно-аналитического обеспечения, предусматривающая использование учетных принципов и принципов в области экономического анализа в рамках 4 основных этапов, включающих в себя: 1) определение потребностей внутренних и внешних пользователей в информации для целей формирования качественной финансовой (бухгалтерской) отчетности и управления; 2) определение структуры УАС, позволяющей сформировать учетно-аналитическое обеспечение управления, наиболее полно удовлетворяющее потребностям внутренних и внешних пользователей; 3) определение организационно-технических и методологических аспектов функционирования УАС; 4) регламентация системы внешней и внутренней отчетности сельскохозяйственной организации. Использование выработанной методологии будет способствовать повышению прозрачности и релевантности информационной базы, сформированной в УАС сельскохозяйственной организации.

5. Обоснована авторская концепция формирования УАО в сельскохозяйственных организациях, отражающая системно-комплексный подход и опирающаяся на выработанный в ходе исследования понятийный аппарат, критерий Парето-эффективности. Концепция включает в себя: 1) уточненный понятийный аппарат, применимый к экономическим субъектам различных отраслей и сфер деятельности, разработанные концептуальные положения по формированию УАО, учитывающие особенности бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях; 2) методологические положения, предусматривающие структурирование нормативно-правовой базы в разрезе пяти иерархических уровней УАС, создание и функционирование системы внутреннего контроля и аудита, использование процессно-пообъектного подхода к планированию аудита, применение основных принципов, предусмотренных действующим законодательством, и дополнительных, которые могут быть закреплены во внутренних регламентах сельскохозяйственной организации, анализ бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях; 3) методики: постановки управленческого учета, экспресс-анализа финансового состояния, анализа производства продукции животноводства, а также концепцию стратегического учета и анализа в сельскохозяйственных организациях; 4) инструментарий стратегического управленческого учета, включающий в себя методические подходы к учету внешних факторов макросреды в системе стратегического управленческого учета, методологические подходы к разработке экономико-математической

модели прогноза затрат на производство продукции свиноводства. Предлагаемая концепция способствует реализации тактических и стратегических целей, связанных с текущей и долгосрочной эффективностью и экономичностью бизнес-процессов, финансовых целей, связанных с предоставлением достоверной финансовой отчетности, цели соответствия, связанной с выполнением предписаний надзорных органов и внутренних регламентов и процедур.

6. Предложена методика экспресс-анализа финансового состояния, адаптированная к специфике сельскохозяйственного производства, предполагающая последовательный алгоритм действий, включающий в себя 4 этапа: 1) общая оценка финансово-экономического состояния; 2) экспресс-анализ эффективности сельскохозяйственной организации; 3) анализ инвестиционной привлекательности; 4) экспресс-анализ налоговой нагрузки. Это позволит дать оценку имущественного, финансового положения сельскохозяйственной организации, динамичности развития и эффективности использования экономического потенциала данной организации за анализируемый период с предоставлением кратких рекомендаций по оптимизации своей деятельности для внутренних и внешних пользователей. Отличительной особенностью рекомендуемой методики экспресс-анализа является ее адаптация к специфике сельскохозяйственного производства, особенностям бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях, проявляющихся в том, что наряду с традиционными направлениями, такими как анализ финансового состояния, анализ основных средств и т.п., используются специфические направления, к которым относится анализ производства продукции животноводства, что, с одной стороны, позволит повысить результативность аналитических процедур, с другой – охарактеризовать платежеспособность, доходность деятельности, перспективы развития, а затем по его результатам выявить «слабые места» и скорректировать политику развития своего бизнеса.

7. Разработана методика анализа производства продукции животноводства в сельскохозяйственных организациях, предусматривающая проведение анализа по следующим направлениям: анализ динамики и структуры стада в сельскохозяйственной организации; анализ динамики себестоимости животных; факторный анализ прироста живой массы животных; анализ продуктивности животных; анализ относительных показателей (коэффициентов) движения животных; анализ себестоимости 1 ц живого веса животных; анализ рентабельности производства продукции животноводства. Особенностью предлагаемой методики является комплексный подход к выявлению внутрипроизводственных резервов в животноводческих организациях и разработке рекомендаций по их реализации, что будет способствовать организации правильного выращивания животных, созданию прочной кормовой базы, высоким приростам живой массы животных в период их откорма.

8. Определено место стратегического управленческого учета в УАС сельскохозяйственной организации посредством расширения научных представлений о стратегическом учете как о самостоятельном научном направлении и как о самостоятельном виде учета, носящем комплексный характер и рассматриваемом в узком понимании – стратегический учет включает в себя стратегический финансовый, стратегический налоговый, стратегический управленческий учет и в широком смысле слова – стратегический учет включает не только перечисленные составляющие, но и основу УАС, то есть финансовый, управленческий и налоговый учет.

9. Выработаны методические подходы к учету внешних факторов макросреды, влияющих на затраты на производство продукции свиноводства в системе стратегического управленческого учета сельскохозяйственной организации, заключающиеся в систематическом мониторинге внешней среды, анализе факторов внешней среды, формировании прогнозной финансовой информации на основе разработанной экономико-математической модели прогноза затрат на производство продукции свиноводства и использования метода сценариев, позволяющего определить этапы развития системы на основе разработки сценариев ее развития в тот или иной временной период. Использование выработанных методических подходов позволит наиболее точно и вариантно обосновать будущее развитие экономического субъекта через сценарные условия развития сельскохозяйственной отрасли.

10. Сформирована имитационная экономико-математическая модель прогноза технологического развития отраслей животноводства, рекомендуемая для использования в системе стратегического управленческого учета, демонстрирующая технологические изменения, выражающиеся финансово-экономическими показателями, отражающими прирост добавленной стоимости, и характеризующие точку экономического роста отраслей животноводства в целом. Данная модель включает в себя систему взаимосвязанных матриц: Матрица 1 «Расчет прогноза валового производства продукта»; Матрица 2 «Оценка стоимости реализованного продукта»; Матрица 3 «Расчет стоимости промежуточного потребления»; Матрица 4 «Распределение финансовых ресурсов»; Матрица 5 «Балансовое уравнение, устанавливающее связь между формированием и распределением материальных и финансовых ресурсов в прогнозном лаге времени». Использование сформированной модели позволит предвидеть прогрессивные изменения технологии и определиться с выбором конкурентоспособных технологий производства продукции, а также способствовать выработке надежных решений в области технологического развития животноводческой организации.

11. Разработана экономико-математическая модель прогноза затрат на производство продукции свиноводства, используемая в системе стратегического управленческого учета, предполагающая наличие системы мониторинга, ориентированной на систематизацию информации о внешних факторах, их прогнозирование и оценку, использование стратегического анализа, наличие системы планирования, программирования и бюджетирования. Использование модели позволит оценить и учесть влияние внешних факторов макросреды и микросреды на валовое производство продукции, полную себестоимость, прибыль от реализации, рентабельность.

Теоретическая значимость исследования. Выводы и рекомендации, полученные в процессе работы, углубляют теоретико-методологические аспекты учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями, и на их основе могут проводиться дальнейшие теоретические и методологические исследования в этой области.

Научные результаты исследования применяются в учебном процессе для студентов экономических специальностей при подготовке и чтении курсов «Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве», «Анализ финансовой отчетности», «Комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности пред-

приятия». «Бухгалтерский финансовый учет», «Бухгалтерский управленческий учет» в ДонГАУ.

Практическая значимость результатов исследования состоит в том, что основные методологические положения, разработанный комплекс методик ориентированы на широкое использование при формировании УАО управления сельскохозяйственными организациями и ее дальнейшее совершенствование. К важнейшим из них относятся:

1) выработанные методология и методика формирования учетно-аналитического обеспечения в сельскохозяйственных организациях;

2) методика экспресс-анализа, адаптированная к специфике сельскохозяйственного производства;

3) методика анализа производства продукции животноводства в сельскохозяйственных организациях;

4) методические подходы к учету внешних факторов макросреды, влияющих на затраты на производство продукции свиноводства в системе стратегического управленческого учета сельскохозяйственной организации;

5) имитационная экономико-математическая модель прогноза технологического развития отраслей животноводства, ориентированная на использование в системе стратегического управленческого учета;

6) экономико-математическая модель прогноза затрат на производство продукции свиноводства в системе стратегического управленческого учета.

Апробация результатов работы. Основные положения диссертации докладывались и получили одобрение на международных, всероссийских, региональных и вузовских научно-практических конференциях. Полученные результаты используются в учебном процессе при подготовке специалистов по бухгалтерскому учету, аудиту и анализу в ДонГАУ, при проведении занятий в рамках повышения квалификации главных бухгалтеров сельскохозяйственных организаций в РИПКА, при подготовке бухгалтеров в УМЦ обучения и переподготовки профессиональных бухгалтеров в РГУПС. Полученные результаты исследования внедрены и используются в деятельности сельскохозяйственных организаций Ростовской области (ООО «Краснокутское», ООО «Учхоз "Донское" ДонГАУ», ООО «Племзавод "Придонский"», филиал «Кадамовский» ОАО «Ленинградское»).

Для решения проблемы совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями на основе инструментария стратегического управленческого учета разработаны и запатентованы: 1) финансовый план (баланс доходов и расходов), свод по региону (SVOD Баланс-регион); 2) расчет цены предложения и прогнозируемой цены на 1 ц с/х продукции, свод по региону; 3) учет денежных средств на с/х предприятиях; 4) учет материально-производственных запасов на сельскохозяйственных предприятиях; 5) материально-денежные затраты – свиноводство.

Публикация результатов исследования. Основные положения диссертации нашли отражение в 75 научных и учебно-методических работах объемом 112,8 авторских п.л., из них 17 статей объемом 13,75 п.л. – в периодических научных изданиях, рекомендованных ВАК РФ для публикации основных результатов диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук, 4 монографии (объемом

55,8 п.л.), 5 учебных пособий (объемом – 28,3 п.л.), из которых 2 пособия имеют гриф УМО по образованию в области финансов, учета и мировой экономики.

Логическая структура и объем работы. Диссертация включает введение, четыре главы, состоящие из 17 параграфов, заключение, библиографический список и приложения. Работа изложена на 400 страницах, содержит 32 рисунка, 32 таблицы, 31 формулу и 27 приложений.

Диссертационная работа имеет следующую структуру:

Введение

Глава 1. Концептуальные подходы к формированию учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями

1.1. Исследование дефиниции «учетно-аналитическое обеспечение управления»

1.2. Балансовые теории и инструментарий анализа как основа формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями

1.3. Особенности бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях и их влияние на формирование учетно-аналитического обеспечения управления ими

1.4. Нормативно-правовая база формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями

Глава 2. Методология и методика формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями

2.1. Принципы формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями

2.2. Аналитическое исследование современных методических подходов к формированию учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями

2.3. Использование методологии и методики аудита как основы функционирования учетно-аналитического обеспечения в сельскохозяйственных организациях

Глава 3. Совершенствование учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями

3.1. Разработка концепция построения учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями

3.2. Особенности постановки системы управленческого учета в сельскохозяйственных организациях

3.3. Теоретические и практические аспекты применения методики анализа финансового состояния в сельскохозяйственных организациях

3.4. Развитие методики анализа производства продукции животноводства в сельскохозяйственных организациях

3.5. Методологические подходы к анализу бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях

Глава 4. Развитие учетно-аналитического обеспечения в сельскохозяйственных организациях на основе инструментария стратегического управленческого учета

4.1. Концепция стратегического учета и анализа в сельскохозяйственных организациях

4.2. Совершенствование учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями на основе применения стратегического управленческого учета

4.3. Методические подходы к учету внешних факторов макросреды в системе стратегического управленческого учета сельскохозяйственной организации

4.4. Особенности анализа и учета технологических факторов в системе стратегического управленческого учета на основе модели прогноза технологического развития животноводства

4.5. Методологические подходы к разработке экономико-математической модели прогноза затрат на производство продукции свиноводства в системе стратегического управленческого учета

Заключение

Библиографический список

Приложения

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во **введении** обосновывается актуальность темы исследования, выявляются цели и задачи, объект и предмет исследования, указываются теоретико-методологическая база исследования и информационно-эмпирическая база, излагаются концепция исследования, положения, выносимые на защиту, и элементы их научной новизны, определяются теоретическая и практическая значимость и апробация результатов исследования.

В **первой главе «Концептуальные подходы к формированию учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями»** рассматривается группа проблем, посвященных раскрытию сущности и содержания терминологии в области формирования УАО, особенностям бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях. Обеспечить эффективное использование ресурсов, имеющихся в АПК, возможно лишь на основе систематического формирования информации о его состоянии, о состоянии внешней среды, анализа данной информации и принятия на ее базе рациональных управленческих решений на микроуровне. В то же время информация о развитии АПК в целом и отдельных его сфер должна учитываться сельскохозяйственными организациями при принятии управленческих решений. Сельское хозяйство можно рассматривать и на более высоком иерархическом уровне, где оно будет выступать одной из подсистем АПК. Поскольку сельское хозяйство является открытой системой, то необходимо принимать во внимание внешнюю информацию. В качестве такой информации будет выступать информация о функционировании АПК и экономики в целом. Процесс формирования учетно-аналитического обеспечения управления определяется избранным в рамках теории управления подходом. В настоящее время в теории управления выделяют 4 основных подхода: 1) подход, базирующийся на позициях основных школ в управлении; 2) процессный; 3) системный; 4) ситуационный.

Учетно-аналитическая система включает в себя две базовые подсистемы: учетную и аналитическую, которые выполняют соответствующие функции в системе управления сельскохозяйственной организацией. На базе, сформированной в учетной системе информации, осуществляется анализ хозяйственной деятельности сельскохозяйственной организации, обеспечивающий взаимосвязанное изучение хозяйственных фактов и процессов как внутри организации, так и за ее пределами. Анализ выступает основой для принятия и обоснования управленческих решений. На базе учета и анализа хозяйственной деятельности реализуются такие функции управления, как регулирование и контроль. Сельскохозяйственная организация использует планирование, которое базируется на данных финансового, управленческого и налогового учета, а также информации о внешних факторах макросреды.

В рамках УАС осуществляется формирование учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственной организацией, которое должно быть ориентировано на реализацию осуществляемой стратегии и адаптировано к специфике отрасли, учитывая меняющиеся условия внешней макросреды. Проведенный обзор определений, характеризующих состав и содержание понятия «учетное обеспечение» в области формирования информации для принятия управленческих решений, показал, что российские и зарубежные ученые по-разному именуют совокупность информации, используемой при принятии управленческих решений, применяя для этого следующие термины:

«информационное обеспечение», «учетное обеспечение», «учетно-аналитическое обеспечение», «учетно-информационная система», «учетно-аналитическая система», «информационное поле».

На уровне управления внутренними факторами микросреды нами рекомендуется выделять внутривладельческую и общевладельческую информацию. На уровне управления внешними факторами макросреды – информацию, признанную существенной с точки зрения влияния на деятельность сельскохозяйственной организации в разрезе следующих иерархических уровней: международный, национальный, отраслевой и холдинговый. В работе представлена взаимосвязь учетно-аналитической системы и учетно-аналитического обеспечения, предполагающая взаимодействие трех основных блоков, первым из которых является система мониторинга внешней среды, второй блок представлен видами и уровнями формирования УАО, системой учета и ее подсистемами, третьим блоком выделена аналитическая система, методы и методики которой необходимы после сбора бухгалтерской информации.

Развитие учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями неразрывным образом связано с совершенствованием их учетно-аналитических систем. Учетно-аналитическое обеспечение управления определяется структурой учетно-аналитической системы и представляет собой ядро и большую часть информационного обеспечения. При формировании учетно-аналитического обеспечения управления в рамках учетно-аналитической системы в сельском хозяйстве целесообразно принимать во внимание следующие критерии: 1) размер сельскохозяйственной организации; 2) организационно-правовую форму организации; 3) особенности осуществления бизнес-процессов в отрасли; 4) размер собственного капитала; 5) используемые режимы налогообложения; 6) стадии жизненного цикла организации; 7) осуществляемую бизнес-стратегию.

Под учетно-аналитическим обеспечением управления нами понимается результат процесса сбора, обработки, анализа и передачи финансовой и нефинансовой информации о состоянии управляемых объектов и внешней среды, сформированной в учетно-аналитической системе сельскохозяйственной организации, а также совокупность методов и методик экономического анализа, используемых как для подтверждения бухгалтерской отчетности, так и для формирования информации, используемой менеджерами при принятии управленческих решений, планирования, контроля за ходом деятельности вверенных им подразделений, измерения и оценки полученных результатов.

В ходе исследования были изучены возможности балансовых теорий как основы формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями. Камеральная парадигма учета применяется в ряде субъектов малого предпринимательства и не предусматривает формирование бухгалтерского баланса. Данная парадигма отличается простотой и доступностью. Приемы, используемые в рамках камеральной парадигмы, актуальны в условиях экономического кризиса, так как предусматривают установление контроля за движением денежных потоков. В целом камеральная парадигма дает лишь частичное представление о вложенном капитале, информация о денежных потоках не увязана с информацией о задолженности сельскохозяйственной организации и является недостаточной для качественного управления денежными потоками, не позволяет

оценить эффективность деятельности организации. Статическая балансовая теория позволяет исчислить стоимость чистых активов, рассматривает сельскохозяйственную организацию как имущественный комплекс и предусматривает использование оценки активов и пассивов по себестоимости. Основопологающим принципом, заложенным в статическую балансовую теорию, является принцип фиктивной ликвидации. Статический баланс позволяет охарактеризовать имущество сельскохозяйственной организации, определить конкурсную массу на дату составления статического баланса и варианты ее распределения между собственниками. Исходя из принципа множественности баланса, наряду со статической балансовой теорией может применяться динамическая балансовая теория. Динамический баланс позволяет определить финансовые результаты организации и может использоваться для анализа расходов, доходов и прибыли, порога рентабельности, а также выступать основой для оценки перспектив развития бизнеса на основе дисконтированных денежных потоков. В качестве самостоятельной балансовой теории в исследовании выделена эволюционно-адаптивная балансовая теория, предусматривающая трансформацию данных статического и динамического балансов с целью их адаптации для принятия управленческих решений. Выбор балансовой теории и вида учета зависит от целей анализа, потребностей менеджмента, и в зависимости от избранной балансовой теории существенно отличается подход к расчетам важнейших показателей, характеризующих эффективность деятельности сельскохозяйственной организации.

В ходе исследования были выявлены особенности учета бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях и определено их влияние на формирование учетно-аналитического обеспечения управления ими. Процессный подход к организации управления бизнесом является современным подходом к построению систем управления и требует адекватной поставленным сельскохозяйственной организацией целям системы сбора, обобщения, обработки и анализа информации в разрезе бизнес-процессов. По нашему мнению, сбор, обобщение, обработка и анализ информации о бизнес-процессах в сельскохозяйственной организации должен осуществляться в рамках ее учетно-аналитической системы, ориентированной на нужды процессного управления. Создание учетно-аналитического обеспечения управления бизнес-процессами позволит создать базу для принятия рациональных управленческих решений, что в свою очередь будет способствовать повышению эффективности деятельности сельскохозяйственной организации, ее конкурентоспособности и снижению себестоимости продукции.

В целях согласования различных бизнес-процессов в рамках сельскохозяйственной организации, рассматриваемой в качестве экономической системы, необходима четкая идентификация бизнес-процессов внутри экономической системы. Идентификация бизнес-процессов позволит определить потребности в информации о них, а также сформировать адекватную реализуемой сельскохозяйственной организации стратегии систему контроля бизнес-процессов на основе их учета и анализа. При идентификации бизнес-процессов в учетно-аналитической системе сельскохозяйственной организации, по нашему мнению, их необходимо классифицировать. В настоящее время теорией и практикой выработаны различные подходы к классификации бизнес-процессов (табл. 1).

**Таблица 1 – Методические подходы к классификации бизнес-процессов
в учетно-аналитической системе сельскохозяйственной организации**

Подход к классификации	Классификация
Классификация, предложенная М. Портером ¹	<ol style="list-style-type: none"> Основные бизнес-процессы, то есть операции по созданию добавленной стоимости, имеющие непосредственное отношение к производимому продукту и тем самым влияющие на финансовый результат предприятия. Вспомогательные, то есть бизнес-процессы, которые не имеют непосредственного отношения к производимым товарам и услугам, однако без них невозможно выполнение операций по созданию добавленной стоимости
Классификация бизнес-процессов по электронным источникам ²	<ol style="list-style-type: none"> Управляющие – бизнес-процессы, которые управляют функционированием системы. Примером управляющего процесса может служить Корпоративное управление и Стратегический менеджмент. Операционные – бизнес-процессы, которые составляют основной бизнес компании и создают основной поток доходов. Примерами операционных бизнес-процессов являются Снабжение, Производство, Маркетинг и Продажи. Поддерживающие – бизнес-процессы, которые обслуживают основной бизнес. Например, Бухгалтерский учет, Подбор персонала, Техническая поддержка
Классификация по Н. Смирновой ³	<ol style="list-style-type: none"> Основные. Эти процессы – части цепочки создания ценности для клиента, то есть конечного продукта или услуги, которые компания предоставляет. В качестве примера можно привести следующие основные бизнес-процессы торговой организации: Закупка – Доставка – Хранение – Продажа. Для выделения процессов данной категории нужно четко представлять стратегию развития компании, чтобы можно было определить, какие процессы будут играть ключевую роль в ее реализации Обеспечивающие, то есть процессы, поддерживающие основные, обеспечивающие их нормальную работу. Управленческие, то есть те же обеспечивающие процессы, но связанные с обеспечением будущего компании, ее развитием
Классификация по В. К. Чадаеву ⁴	<ol style="list-style-type: none"> Основные бизнес-процессы – непосредственно ориентированы на производство продукции, представляют ценность для компании и обеспечивают получение дохода для предприятия. Обеспечивающие бизнес-процессы – вспомогательные бизнес-процессы, которые предназначены для обеспечения выполнения основных процессов. Данные бизнес-процессы снабжают ресурсами всю деятельность организации. Бизнес-процессы управления – бизнес-процессы, охватывающие весь комплекс функций управления на уровне текущих действий и бизнес-системы в целом. Бизнес-процессы развития – процессы совершенствования, освоения новых направлений и технологий, а также инновации
Классификация по З. В. Удаловой ⁵	<ol style="list-style-type: none"> Бизнес-процессы развития и совершенствования включают: Стратегическое управление, Развитие технологий, Управление проектами, Управление качеством. Бизнес-процессы ведения основной деятельности включают: Материально-техническое обеспечение деятельности сельскохозяйственной организации, Производственные процессы, Маркетинг и продажи. Бизнес-процессы вспомогательные включают: Поддержание инфраструктуры сельскохозяйственной организации, Инженерно-техническое обеспечение, Информационное обеспечение, Документооборот, Управление персоналом, Экономическую безопасность

Применительно к сельскохозяйственной организации выделяются бизнес-процессы верхнего уровня, то есть вся деятельность организации разбивается на несколько равных самостоятельных частей, каждая из которых представляет собой последовательность операций, завершающуюся определенным результатом.

¹ Портер, М. Э Конкуренция [Текст] : учеб. пособие / М. Э. Портер ; пер. с англ. – М. : Вильямс, 2000. – С. 92.

² Бизнес-процесс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ru.wikipedia.org/wiki/Бизнес-процесс>

³ Смирнова, Н. Процесс управления – это просто [Электронный ресурс] / Н. Смирнова // Корпоративный менеджмент. – 2007. – 27 марта. – Режим доступа: http://www.cfin.ru/itm/bpr/process_management.shtml.

⁴ Чадаев, В. К Бизнес-процессы в компаниях связи [Текст] / В. К. Чадаев. – М. : Эко-Трендз, 2004. – С. 151–168.

⁵ Составлена автором.

По нашему мнению, выделение бизнес-процессов должно базироваться на глубоком понимании особенностей сельскохозяйственного производства. учитываемых при формировании учетно-аналитического обеспечения управления в рамках учетно-аналитической системы сельскохозяйственной организации (табл. 2).

**Таблица 2 – Особенности бухгалтерского учета
в сельскохозяйственных организациях и их влияние на УАО¹**

№	Особенности бухгалтерского учета	Влияние особенностей на УАО
1	2	3
1	Главное средство производства – земля. Земля не изнашивается, при правильном использовании улучшает свои качественные параметры	Данная особенность требует, чтобы в системе учетно-аналитического обеспечения во-первых, велся учет земель как объекта основных средств, в системе мониторинга формировались данные о кадастровом учете земель, их рыночной стоимости; во-вторых, необходимо организовать анализ эффективности использования земель, в частности, таких показателей, как плодородие почвы и урожайность
2	В качестве средств производства выступают живые организмы (животные и растения, которые развиваются на основе биологических законов)	Экономический процесс воспроизводства тесно переплетается с естественным процессом развития живых организмов. Данная особенность предполагает, что в системе учетно-аналитического обеспечения, во-первых, организован учет биологических ресурсов и процессов, связанных с их воспроизводством; во-вторых, применяется анализ биологических активов, проводимый по следующим направлениям: анализ расходов, оценка справедливой стоимости, анализ структуры биологических активов, анализ динамики себестоимости, анализ объема производства продукции, оценка рентабельности, оценка себестоимости 1 ц живого веса животных на выращивании и откорме и т. д.
3	Производство сельскохозяйственной продукции – длительный процесс, осуществляется на огромных площадях и рассредоточен по различным климатическим зонам	Рабочий период в сельскохозяйственных организациях не совпадает с процессом производства, что делает необходимым разграничивать затраты по производственным циклам, которые не совпадают с календарным годом: затраты прошлых лет под урожай текущего года и затраты текущего года под урожай будущих лет и т. п.; Данная особенность может быть учтена в системе мониторинга внешних условий макросреды при составлении прогнозной отчетности сельскохозяйственной организации, ее корректировке, связанной с изменением внешних условий макросреды в целях адаптации избранной стратегии к изменившимся условиям
4	Территориальное размещение сельхозпроизводства связано с большим объемом перевозок	В учетно-аналитической системе сельскохозяйственной организации должен быть надлежащим образом организован учет процесса транспортировки произведенной продукции, материальных ресурсов, перемещения техники, что, в свою очередь, требует наличия системы показателей, позволяющих оценить эффективность данных операций
5	Часть продукции собственного производства поступает на внутрихозяйственное потребление (внутренний оборот)	В рамках учетно-аналитической системы необходимо проводить анализ как реализованной, так и произведенной продукции. Это требует наличия в рамках УАС сельскохозяйственной организации методического обеспечения, позволяющего определять и обосновывать потребности в дополнительных материальных ресурсах для строительства помещений и объектов производственного назначения (животноводческие помещения, склады для кормов, хранилища для семян и др.). Такое обоснование целесообразно производить на базе прогнозной финансовой информации, на основе данных управленческого учета с привлечением методик управленческого анализа
6	Не совпадает рабочий период с периодом производства продукции	В сельском хозяйстве период производства складывается из времени, когда процесс совершается под воздействием труда человека (вспашка почвы, обработка, посев и посадка, уход за растениями, уборка урожая и др.) и когда он осуществляется непосредственно под воздействием естественных факторов (произрастание культурных растений, формирование урожая и т. д.)

¹ Составлена автором.

Продолжение табл. 2

1	2	3
7	Сезонное производство	В период уборки и основных сельскохозяйственных работ объем учетных работ возрастает. Сезонность оказывает существенное влияние на организацию производства, эффективное использование техники, трудовых ресурсов и эффективность отрасли в целом. Поскольку в сельском хозяйстве больше, чем в промышленности, однотипных организаций, осуществляющих производственную деятельность примерно в одинаковых природно-климатических условиях в учетно-аналитических системах сельскохозяйственных организаций, широко применяется межхозяйственный сравнительный анализ
8	Влияние государства на уровень производства продовольствия, ценообразование, занятость в АПК	Данная особенность делает необходимым организацию учета субсидирования производства продовольствия. В рамках учетно-аналитической системы необходимо формировать информацию о таких внешних факторах, как уровень цен на сельхозпродукцию, занятость в АПК
9	Разделение труда и организация трудовых процессов в отраслях растениеводства и животноводства	В целях рационального использования земельных, трудовых и материальных ресурсов необходимо добиваться оптимального сочетания отраслей растениеводства с отраслями животноводства и развития подсобных производств и промыслов, что требует в рамках учетно-аналитической системы организации учета и проведения анализа как в разрезе видов деятельности, так и в разрезе бизнес-процессов. Вид работы может изменяться не только ежедневно, но и в зависимости от условий и в течение одного рабочего дня. Данный момент должен быть учтен при организации учета и анализа бизнес-процессов в сельскохозяйственной организации
10	Использование сельскохозяйственной техники	В рамках УАС необходимо организовать учет сельскохозяйственной техники и процесса ее использования. Кроме того, необходимо организовать проведение анализа эффективности использования техники
11	Оценка продукции сельскохозяйственных организаций	В течение года продукция приходится по плановой себестоимости (учетной) и после составления отчетных калькуляций в конце года корректируется до фактической себестоимости методом «красное сторно» или «дооценка»
12	От одной культуры или одного вида скота получают несколько видов продукции	В растениеводстве от пшеницы получают зерно и солому, то есть основную и побочную продукцию, или сопряженную; в животноводстве, например КРС мясного направления, выделяем основную продукцию – мясо, сопряженную – навоз, в молочном направлении соответственно основной является молоко – 90% и приплод 10%, а побочной также навоз. Это приводит к разграничению затрат на производство вышеуказанных видов продукции в бухгалтерском учете
13	Неодинаковая природа отраслей сельского хозяйства (растениеводство, животноводство) и происходящие в них изменения (посев, уборка, приплод, прирост и т. д.)	При посеве используют информацию по списанию семян (ц/га), согласно акту расхода семян и посадочного материала (форма № 13-СП), при уборке прослеживают показатель – урожайность (ц/га), согласно реестру приема зерна и другой продукции (форма № СП-2) По поступлению животных (приплод, прирост, перевод из группы в группу, покупка и др.) используют информацию, которая отражена в первичных документах (акты на оприходование приплода (СП-39), на перевод животных из группы в группу (СП-47), ведомости взвешивания животных (СП-43) и др.) и регистрах (книга учета движения животных и птицы, отчет о движении скота и птицы на ферме (СП-52) и т. д.)

При формировании УАО управления и построении учетно-аналитической системы сельскохозяйственной организации целесообразно опираться на нормативные акты, которые систематизированы не только по уровням законодательного регулирования, но и в зависимости от иерархического уровня УАС. Каждому иерархическому уровню УАС будет соответствовать свое учетно-аналитическое обеспечение управления. Пятый иерархический уровень УАС предусматривает использование документов, разработанных в самой сельскохозяйственной организации на базе нормативных документов первых четырех уровней. К этому уровню относят организационно-распорядительные документы. Положение об учетной политике для целей бухгалтерского, налогового, управленческого учета, утвержденные приказами руководителя графики документооборота и др. (табл. 3).

Таблица 3 – Учетная система и внутренние регламенты сельскохозяйственной организации¹

5 уровень	Учетная система организации	Регламенты в области учетной системы
Структура системы	Финансовая (бухгалтерская) подсистема	Внутренние документы, регламентирующие бухгалтерский (финансовый) учет
	Налоговая подсистема	Внутренние документы, регламентирующие налоговый учет
	Управленческая подсистема	Внутренние документы, регламентирующие формирование информации для целей управления
	оперативная тактическая стратегическая	
	Аналитическая система	Внутренние документы, регламентирующие проведение аналитических процедур
	Взаимодействие отдельных элементов учетной и аналитической систем	Внутренние документы, комплексно регламентирующие формирование и функционирование учетно-аналитической системы

Состав разрабатываемых сельскохозяйственной организацией внутренних документов будет определяться структурой УАС.

Вторая глава работы «Методология и методика формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями» связана с исследованием методологии и методики формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями. Исследование принципов формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями показало, что в УАС могут входить различные виды учета и состав учетных принципов может изменяться. Состав принципов формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями определяется структурой УАС, в которую могут входить различные виды учета. Бухгалтерский (финансовый) учет может выступать основой для ведения налогового, управленческого учета в условиях формирования интегрированной учетно-аналитической системы. Учетные принципы должны быть дополнены принципами в области экономического анализа.

Формирование учетно-аналитического обеспечения управления следует рассматривать в разрезе 4 основных этапов. На первом этапе необходимо выявить и проанализировать потребности в информации с учетом специфики бизнес-процессов сельскохозяйственных организаций. Информационные потребности организации, занимающейся производством животноводческой и растениеводческой продукции и их переработкой, будут подвержены изменениям в связи с сезонностью производства, природно-климатическими условиями, влиянием конъюнктуры рынка, цен на продаваемую продукцию и покупаемые основные средства и материалы (техника, ГСМ, удобрения и т.д.), внедрением новых технологий и других факторов внешней среды. Для принятия управленческих решений в УАС должна формироваться как тактическая, так и стратегическая информация.

На втором этапе необходимо определить структуру УАС и виды учета, которые позволяют сформировать данные, максимально приближенные к выявленным информационным потребностям. При этом возможны различные варианты взаимодействия различных видов учета в рамках УАС. Для российских сельскохозяйственных организаций характерно стремление к созданию интегрированной системы уче-

¹ Составлена автором.

та, в рамках которой ядром выступает бухгалтерский (финансовый) учет. В крупных сельскохозяйственных организациях для формирования стратегической информации о внешней макросреде может быть создана система мониторинга. В рамках управленческого учета может использоваться такое прогрессивное его направление, как стратегический управленческий учет. На данном этапе следует определить не только вариант построения УАС, но и те показатели, которые будут в нем формироваться в соответствии с информационными потребностями пользователей.

На третьем этапе необходимо определить организационно-технические и методологические аспекты функционирования УАС, позволяющей сформировать адекватное поставленным целям учетно-аналитическое обеспечение управления сельскохозяйственной организацией.

На четвертом этапе формирования учетно-аналитического обеспечения управления осуществляется регламентация системы внешней и внутренней отчетности сельскохозяйственной организации посредством разработки форм внутренней отчетности. На данном этапе необходимо определить виды отчетности (бухгалтерская, налоговая, стратегическая и т.д.), ее состав и содержание, установить сроки ее предоставления, определить формы для визуализации отчетов, а также составителей отчетов и получателей, разработать методы и методики анализа отчетов.

Использование и дальнейшее развитие методологии и методики аудита могут создать устойчивую основу формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями. При проведении аудиторской проверки необходимо использовать возможности стандартизации процесса аудита, унификации путем выработки общих подходов при проведении конкретного участка аудита, что становится возможным на базе обобщения методологических и методических подходов и применения к конкретной предметной области. В ходе планирования аудитор должен учесть особенности, характерные для сельскохозяйственных организаций, которые влияют на процесс аудиторской проверки и применяемые аудиторские процедуры.

В настоящее время на практике сформировался процессно-объектный подход к планированию аудиторской проверки, особенностью которого является то, что он содержит в себе элементы как циклического, так и пообъектного подхода. В каждой сельскохозяйственной организации в рамках выделяемых циклов протекают разнообразные бизнес-процессы, которые укрупненно можно сгруппировать в 4 группы: 1) процесс приобретения и создания внеоборотных активов и МПЗ; 2) процесс производства и продажи продукции сельского хозяйства; 3) процесс формирования и движения финансовых потоков; 4) процесс формирования финансовых результатов и их использования. Дальнейшее развитие методологии и методики аудита сельскохозяйственных организаций позволит повысить качество аудиторских проверок для обоснования управленческих решений, с одной стороны, и повысить качество информации, на базе которой принимаются управленческие решения, с другой стороны.

В третьей главе «Совершенствование учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями» разработана концепция формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями, которая направлена на качественную реализацию ос-

новых функций управления, и прежде всего учетной, аналитической и контрольной. Разработанная концепция включает в себя 4 блока (рис. 1).

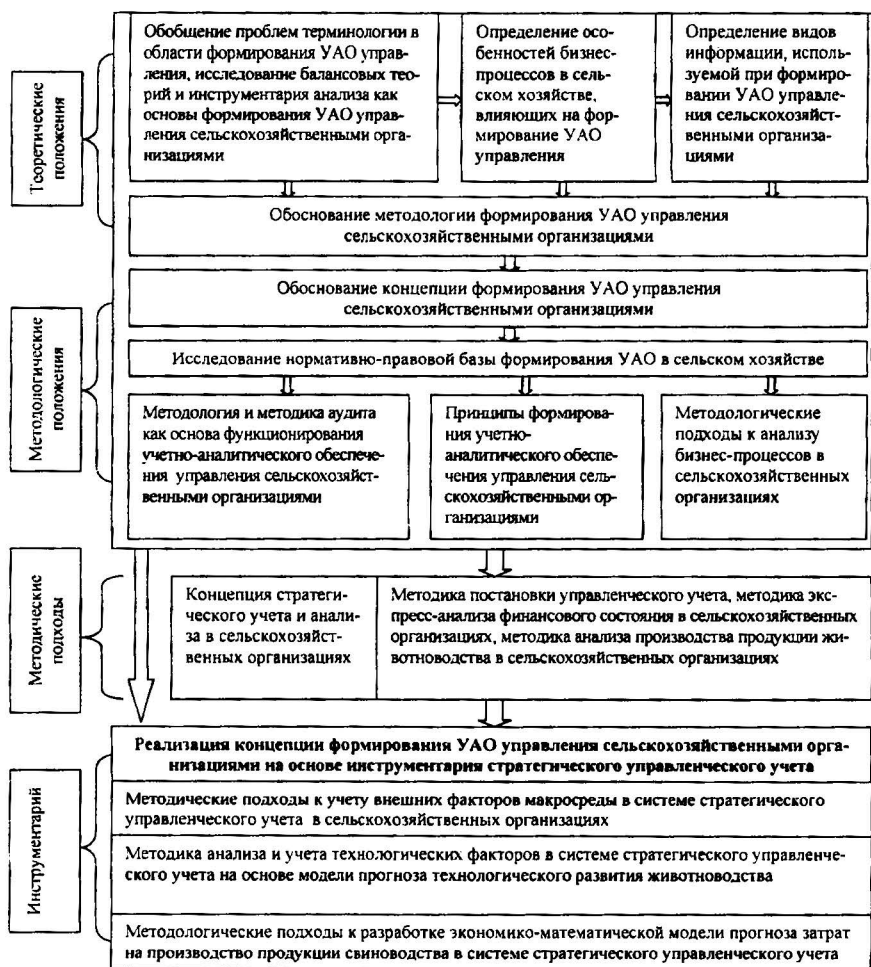


Рисунок 1 – Концепция формирования учетно-аналитического обеспечения в сельскохозяйственных организациях¹

Первый блок представлен теоретическими положениями, включающими базовый понятийный аппарат, используемый в исследуемой области, основопола-

¹ Составлен автором.

гающие балансовые теории. Выработанный в ходе исследования понятийный аппарат применим к экономическим субъектам различных отраслей и сфер деятельности. При формировании УАО управления сельскохозяйственными организациями необходимо учитывать отраслевую специфику. В ходе исследования были выявлены особенности бизнес-процессов в сельском хозяйстве, влияющие на формирование УАО управления, и обоснована необходимость их учета в рамках УАС сельскохозяйственной организации. При формировании УАО управления необходимо учитывать информационные потребности менеджеров, непосредственно влияющие на структуру УАС и инструментарий, используемый при формировании УАО. Для обеспечения экономичности процесса формирования УАО управления сельскохозяйственными организациями необходимо определить технологию формирования учетной информации, ее виды, зависящие от избранной балансовой теории, и инструментарий, используемый для аналитических целей, включающий приемы и методы анализа, обработки учетной информации и результаты аналитических процедур. В ходе исследования обоснована целесообразность выработки стратегии формирования учетно-аналитического обеспечения управления, которая должна соответствовать критерию Парето-эффективности и представляет собой совокупность правил и примеров, обеспечивающих достижение основных целей развития сельскохозяйственной организации при возможности обеспечения необходимыми ресурсами. Данная стратегия должна представлять собой важнейшую составляющую бизнес-стратегии сельскохозяйственной организации.

Второй блок концепции формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями представлен методологическими положениями, обобщенными нами при анализе нормативно-правовой базы в исследуемой области и структурированными в разрезе пяти выделенных уровней, соответствующих иерархическим уровням УАС. УАО управления сельскохозяйственными организациями должно обеспечивать реализацию следующих категорий целей: 1) операционные и стратегические цели, связанные с текущей и долгосрочной эффективностью и экономичностью бизнес-процессов и отдельных операций; 2) финансовые цели, связанные с предоставлением достоверной финансовой отчетности; 3) цель соответствия, связанную с выполнением предписаний надзорных органов и внутренних регламентов и процедур. Для формирования достоверной информации в рамках УАО управления необходимо создание и функционирование системы внутреннего контроля и аудита, совершенствование их методологии и методики на основе использования процессно-пообъектного подхода к планированию. При формировании УАО необходимо руководствоваться основными принципами, предусмотренными действующим законодательством, и дополнительными, которые могут быть закреплены во внутренних регламентах сельскохозяйственной организации, а также использовать концепцию процессного управления, требующую организации учета в разрезе бизнес-процессов, протекающих в сельскохозяйственной организации, и выработанные методологические подходы к анализу бизнес-процессов.

Третий блок в концепции включает методические подходы и ряд разработанных методик, рекомендуемых для использования при: постановке управленческого учета, экспресс-анализе финансового состояния в сельскохозяйственных организациях, анализе производства продукции животноводства в сельскохозяйствен-

ных организациях. Центральное место в данном блоке отводится предлагаемой концепции стратегического учета и анализа в сельскохозяйственных организациях, предусматривающей в рамках использования процессно-ориентированного управления и организации учета и анализа бизнес-процессов формирование информации не только о внутренних бизнес-процессах, но и о целом ряде внешних. Для формирования внешней информации рекомендована организация системы мониторинга внешней среды, в рамках которой на систематической основе должна осуществляться идентификация существенных внешних факторов и оценка их влияния на деятельность сельскохозяйственной организации.

Четвертый блок представлен инструментарием стратегического управленческого учета, включающим в себя методы стратегического анализа, методы стратегического прогнозирования, концепцию цепочки ценностей, согласующуюся с целями процессно-ориентированного управления, методику расчета экономической добавленной стоимости. Нами выработаны методические подходы к учету внешних факторов макросреды в системе стратегического управленческого учета сельскохозяйственной организации, предусматривающие анализ данных факторов в рамках системы мониторинга, а также предложена методика анализа и учета технологических факторов в системе стратегического управленческого учета на основе модели прогноза технологического развития животноводства. В рамках стратегического управленческого учета рекомендовано использовать экономико-математические модели и предложены методологические подходы к разработке экономико-математической модели прогноза затрат на производство продукции свиноводства.

В процессе исследования рассмотрены конкретные задачи финансового анализа, которые определяются выработанными управленческими решениями. Поставленные задачи обуславливают выбор определенных видов и методов финансового анализа. Экспресс-анализ является оптимальным видом первичного анализа финансово-экономического состояния сельскохозяйственной организации за определенный период, позволяющим не только получить оценку финансово-экономического состояния объекта, но и определить динамику и тенденции его развития. Для выработки рекомендаций по развитию методики экспресс-оценки финансового состояния в сельскохозяйственных организациях нами было проведено исследование методик, разработанных учеными-экономистами для коммерческих организаций. Проведенное исследование позволило выявить различные точки зрения на область применения экспресс-анализа финансового состояния, а также используемые в его рамках основные направления анализа.

Нами рекомендуется использование методики экспресс-анализа для сельскохозяйственных организаций, что позволит охарактеризовать платежеспособность, доходность деятельности, перспективы развития, а затем по его результатам выявить слабые места и скорректировать политику развития бизнеса. При этом экспресс-анализ финансового состояния сельскохозяйственной организации можно проводить регулярно, поскольку он достаточно прост и не отличается высокой трудоемкостью. Основными задачами экспресс-анализа являются: проведение комплексного анализа систем управления; выявление основных проблем и оценки возможности их решения; предложение вариантов решения проблем и развития сельскохозяйственной организации.

Рекомендуемая методика экспресс-анализа адаптирована к специфике сельскохозяйственного производства и включает в себя 4 этапа. **На первом этапе** проводится общая оценка финансово-экономического состояния. При оценке финансово-экономического состояния можно использовать общепринятые, традиционные показатели: коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами, коэффициент ликвидности и т. д. **На втором этапе** проводится экспресс-анализ эффективности сельскохозяйственной организации, предполагающий расчет показателей рентабельности. **На третьем этапе** по данным бухгалтерской отчетности проводится анализ инвестиционной привлекательности. **На четвертом этапе** проводится экспресс-анализ налоговой нагрузки. Зависимость от природно-климатических условий, плодородия почв, сезонности производства и ряда других особенностей требует индивидуального, взвешенного подхода к системе налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Методика экспресс-анализа основана на расчете абсолютных и относительных показателей и динамики их изменения, характеризующих различные аспекты деятельности сельскохозяйственной организации за анализируемый период, их имущественное и финансовое положение. На основе интерпретации полученных данных готовится заключение о финансово-экономическом положении сельскохозяйственных организаций с учетом их специфики производства и технологий, в котором дается характеристика: доходности (рентабельности) деятельности; структуры капитала, характеризующей финансовую устойчивость; ликвидности баланса, характеризующей рискованность вложений и возможность банкротства; анализ налоговой нагрузки; показателей оборачиваемости активов и собственного капитала, характеризующих уровень деловой активности организации; структуры выручки и затрат, а также вероятных тенденций изменений данных показателей.

Нами рекомендуется методика анализа производства продукции животноводства в сельскохозяйственных организациях. Схематично этапы рекомендованной методики анализа отражены на рисунке 2.

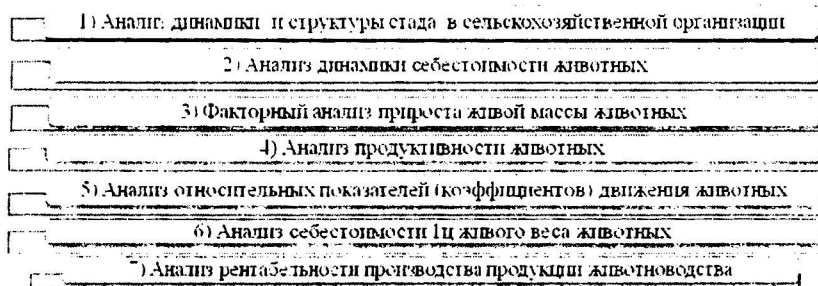


Рисунок 2 – Этапы анализа производства продукции животноводства в сельскохозяйственных организациях¹

¹ Составлен автором.

Предлагаемая методика анализа производства продукции животноводства позволяет каждой сельскохозяйственной организации увеличить производство продукции животноводства на основе выявления внутрипроизводственных резервов и разработки рекомендаций по их реализации, что будет способствовать организации правильного выращивания животных, созданию прочной кормовой базы, высоким приростам живой массы животных в период их откорма.

В четвертой главе «Развитие учетно-аналитического обеспечения в сельскохозяйственных организациях на основе инструментария стратегического управленческого учета» исследования при формировании УАО управления сельскохозяйственными организациями было рекомендовано использовать концепцию стратегического учета и анализа. Данная концепция предполагает формирование информации, направленной на идентификацию появившихся возможностей, и обеспечивает четкое видение, направление деятельности и гибкость, необходимые, чтобы воспользоваться этими возможностями. В условиях высокого динамизма внешней среды и существенных изменений во внутренней среде на основе УАО управления сельскохозяйственной организацией может адаптироваться к меняющимся условиям.

В ходе исследования установлено, что возникновение стратегического учета и анализа связано с процессом эволюции стратегического менеджмента. Определены особенности формирования УАС, влияющие на процесс формирования УАО, связанные с переходом России от жестко централизованного планирования к рыночной экономике, появлением различных форм собственности, многообразием организационно-правовых форм коммерческих организаций, отказом от использования планирования с последующим использованием бюджетирования. Мировой опыт свидетельствует о необходимости перепроектировки традиционных учетно-аналитических систем в соответствии с потребностями стратегического менеджмента. В качестве базовой концепции, используемой в процессе перепроектировки УАС, нами предложена концепция стратегического учета и анализа, использование которой позволит сформировать учетно-аналитическое обеспечение управления, позволяющее менеджерам выделить и сосредоточиться на главном, что способствует реализации стратегии сельскохозяйственной организации и реализации принципа 80/20 (критерия Парето-эффективности).

Одним из прогрессивных видов учета, использование которого содействует совершенствованию учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственной организацией, выступает стратегический управленческий учет. В ходе исследования определено место стратегического управленческого учета в УАС сельскохозяйственной организации и возможные взаимодействия его с другими видами учета. В настоящее время можно говорить о стратегическом учете как о самостоятельном научном направлении и как самостоятельном виде учета, который носит комплексный характер. Несомненно, что стратегический учет является понятием более широким, чем стратегический управленческий учет. Ядром современных учетно-аналитических систем в сельскохозяйственных организациях выступает финансовый учет. В соответствии с требованиями действующего законодательства сельскохозяйственная организация обязана правильно исчислять и своевременно уплачивать налоги и сборы. Для этого в рамках УАС может применяться налоговый учет, который может быть организован на базе различных моде-

лей. Для целей принятия управленческих решений в УАС может применяться управленческий учет, организованный по одному из возможных вариантов его построения. Таким образом, финансовый, налоговый и управленческий учет составляют основу стратегического учета. В узком понимании стратегический учет включает в себя стратегический финансовый, стратегический налоговый, стратегический управленческий учет. Аналогичной точки зрения придерживаются А. Н. Щемелев, И. Н. Богатая. Неоспоримо, что данные виды учета не являются автономными от финансового, налогового и управленческого учета, а находятся в тесном взаимодействии с ними. Рассмотрение данного понятия в широком смысле слова предусматривает не только включение таких его составляющих, как стратегический финансовый, стратегический управленческий, стратегический налоговый учет, но и включение основы УАС, то есть финансового, управленческого и налогового учета. Таким образом, стратегический управленческий учет можно рассматривать: 1) как одну из составляющих стратегического учета; 2) как вид учета, основой которого выступает управленческий учет.

Объектами стратегического управленческого учета могут выступать: затраты, финансовые результаты, человеческие ресурсы, инновации, денежные потоки, собственность (активы) и др. Поскольку отличительной чертой стратегического управленческого учета является его ориентированность на внешние факторы макросреды, информация о данных факторах должна формироваться в системе мониторинга, организованной в сельскохозяйственной организации. Классификацию факторов в системе мониторинга, по нашему мнению, целесообразно проводить на основе принятой в стратегическом менеджменте, предполагающей выделение факторов макросреды (политических, экономических, социальных, технологических, правовых, экологических, демографических, физических и культурных), факторов микросреды (отраслевых, конкурентных, факторов, связанных с конечными потребителями и др.), факторов внутренней среды, проявляющихся на уровне конкретной сельскохозяйственной организации. Следует отметить, что состав факторов, информация по которым формируется в системе мониторинга, во многом определяется особенностями бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях.

Экономические и политические факторы проявляются в том, что государство влияет на уровень производства продовольствия, ценообразование, занятость в аграрном секторе, используя инструменты кредитно-финансовой, ценовой и налоговой политики, а также субсидирования и дотирования. Все это делает необходимым создание мониторинга внешней среды экономических и политических факторов, в частности, данные факторы должны детально анализироваться в системе стратегического управленческого учета. Государство оказывает аграрной сфере финансовую помощь с целью выравнивания уровня доходов фермеров с другими категориями населения. Это проявляется как в субсидировании производства продовольствия (с помощью квот, высоких закупочных цен и т. д.), так и в сохранении местности и природной среды, ландшафта, экологии, закреплении населения в исторических местах обитания, поддержании традиционного образа жизни.

На сельскохозяйственные организации оказывают существенное воздействие правовые факторы. К таким факторам следует отнести порядок и изменение налогообложения, нормативные акты, регламентирующие деятельность сельскохозяйственных организаций. Большое значение приобретают экологические факторы, пре-

дусматривающие соблюдение законов охраны окружающей среды, соблюдения норм загрязнения окружающей среды, требования по производству экологически чистой продукции. Производство сельскохозяйственной продукции осуществляется на огромных площадях и рассредоточено по различным климатическим зонам. Данная особенность может быть учтена в системе мониторинга внешних факторов макросреды, в частности, при составлении прогнозной финансовой отчетности сельскохозяйственной организации, при ее корректировке, связанной с изменением внешних факторов макросреды в целях адаптации избранной стратегии к изменившимся условиям. В данном случае необходим анализ физических факторов, важнейшим из которых являются природно-климатические условия.

В процессе стратегического планирования определяются стратегии сельскохозяйственной организации путем установления ее миссии и целей, анализа стратегических позиций, исследования факторов внешней и внутренней среды, которые могут привести к достижению, удержанию, развитию и капитализации конкурентных преимуществ. На этой стадии бухгалтерская информация является основой для финансового анализа, который предоставляет данные о финансовой составляющей стратегического потенциала и позволяет оценить стратегические альтернативы. На этой же стадии в процессе анализа проводился стратегический анализ затрат на производство продукции свиноводства.

Информация, формируемая в системе мониторинга, является основой для разработки прогнозов, используемых при бюджетировании и планировании. Внешние факторы должны учитываться при разработке прогнозов, используемых в системе стратегического управленческого учета. Одним из наиболее востребованных методов при разработке прогнозов затрат на производство выступает экономико-математическое моделирование. Так, при разработке экономико-математической модели прогноза затрат на производство продукции свиноводства, по нашему мнению, целесообразно использовать метод сценариев, позволяющий определить этапы развития системы на основе разработки сценариев ее развития в тот или иной временной период. В ходе исследования были рассмотрены факторы, оказывающие влияние на деятельность животноводческих организаций.

Среди факторов внешней макросреды, информация о которых должна формироваться в системе мониторинга, важная роль принадлежит технологическим факторам. При изучении информации о данных факторах исследуются возможные изменения в технологиях, которые могут отразиться на деятельности сельскохозяйственных организаций. Данные изменения могут создать для организации дополнительные возможности либо определенные ограничения в деятельности. Любая сельскохозяйственная организация должна своевременно адаптироваться к меняющимся технологиям и приспосабливаться к технологическим изменениям. Технология играет важную роль в деятельности сельскохозяйственных организаций и выступает в качестве одного из критических факторов. Внедрение технологии во многих случаях сопряжено с инновационной деятельностью. Финансовое положение животноводческой организации и успешная реализация его стратегии зависит от выбора конкретных технологий, которые составляют основу бизнес-процессов и во многом определяют качество произведенной продукции.

При исследовании состояния сельскохозяйственной отрасли необходимо изучение технологии производства, имеющей отношение к производимой продук-

ции сельскохозяйственной организации, оценка ее конкурентоспособности. При изучении характера деятельности сельскохозяйственной организации особое внимание уделяют высокотехнологичным видам сельскохозяйственной продукции и услугам, а также бизнес-процессам, характер которых главным образом определяется применяемыми технологиями. При оценке общей стратегии сельскохозяйственной организации и связанных с ней рисков хозяйственной деятельности выявляются цели, которые могут касаться и технологии. Данные цели могут относиться к следующим областям: развитие отрасли в связи с возможностью возникновения риска того, что сельскохозяйственная организация не владеет ситуацией в отрасли или не располагает соответствующими технологиями, чтобы отреагировать на происходящие в отрасли изменения. В современных условиях в животноводческих организациях оценка внешних факторов, связанных с технологией, может осуществляться и в рамках технологического аудита.

Чтобы иметь положительные результаты технологической модернизации в сельскохозяйственной организации, кроме ресурсного обеспечения, необходимо и управление процессом. Для этого в рамках учетно-аналитических систем сельскохозяйственных организаций необходимо использование инструментария, позволяющего осуществлять выбор эффективных технологий, прогнозировать и оценивать ход технологического развития. Отдельные приемы технологического аудита пригодны при исследовании технологических факторов в рамках системы стратегического управленческого учета. Для этих целей могут широко применяться аналитические процедуры. По нашему мнению, особенностью аналитических процедур при исследовании технологических факторов в рамках системы стратегического управленческого учета будет являться использование, как внутреннего анализа, так и внешнего. При этом востребованными будут методы стратегического анализа, такие как SWOT-анализ, GAP-анализ, анализ внешней среды, анализ бизнес-процессов и др. Кроме того, целесообразно использовать прогнозирование, позволяющее формировать самые разнообразные прогнозные модели. Все используемые животноводческой организацией технологии следует классифицировать на технологии, характерные для нее, технологии, являющиеся базовыми (активно используемыми) и внешние (технологии, используемые конкурентами). В ходе аудита необходимо идентифицировать ключевые технологии. Для этих целей в разрезе каждой стратегической бизнес-единицы (СБЕ) рекомендуется построить дерево технологий, включающее в себя базовые технологии, ключевые технологии, производные технологии, продукты, создаваемые в рамках использования технологий. Впервые методика построения дерева технологий была предложена Г. Накамура. Дерево технологий анализируется с точки зрения возможного совместного использования нескольких технологий для получения синергетического эффекта.

При исследовании и оценке технологии следует проводить анализ не только технологии конкретной организации, но и сопоставление ее с технологиями, существующими на рынке. Таким образом, необходим более широкий подход, который связан с использованием аналитических процедур, нацеленных на изучение внешней среды животноводства и ее влияния на конкретную организацию. Это делает необходимым наряду с аналитическими процедурами использовать прогнозирование в целях формирования имитационной модели прогноза технологического развития в животноводстве. Данная модель, по нашему мнению, должна быть ориен-

тирована и применима как на уровне отдельной животноводческой организации, так и к животноводческим организациям региона, животноводству как отрасли в целом. Такой подход позволит не только получить прогноз технологического развития животноводческой организации, но и сравнить его с данными, полученными по региону (регионам), по отрасли в целом.

Таким образом, одним из эффективных инструментов, который может быть использован при систематизации информации, сформированной в системе мониторинга в рамках стратегического управленческого учета, является экономикоматематическое моделирование. В рамках стратегического управленческого учета для оценки технологических факторов нами рекомендуется использовать экономическую модель прогноза технологического развития отраслей животноводства, способную оценить состояние и эффективность функционирования системы в целом, ее подсистем и элементов, связей между системой и внешней средой, достижения в области технологий, как определяющий фактор экономического роста.

Сущность имитационной модели прогноза технологического развития состоит в выявлении всех факторов, влияющих на динамику затратных результативных показателей, в максимально полном учете степени их влияния. После выявления всех факторов, влияющих на технологическое развитие сельскохозяйственной организации, отраслей животноводства, групп однородных, и суммарное влияние всех факторов прогнозируется динамика показателей развития. Степень влияния каждого фактора и суммарного влияния всех факторов позволяет рассчитать эффективность технологического развития через финансово-экономические показатели, характеризующие такой показатель, как добавленная стоимость. При расчете влияния факторов в прогнозном лаге времени необходим детальный анализ экономической, политической, социальной ситуации в стране.

Финансово-экономические показатели имитационной экономикоматематической модели прогноза технологического развития отраслей животноводства сформированы в соответствии с МСФО по западной методологии на основе отчетности сельскохозяйственных организаций РФ. В условиях рыночной экономики для оценки результатов технологического развития на макроуровне необходимо использовать показатели, применяемые в расчетах валового внутреннего продукта. Данные показатели позволяют более полно и точно измерить величину результатов в стоимостной форме в сравнении с другими результативными показателями применяемых технологий, как в РФ, так и в странах ЕС. В основе разработки инерционного и целевого активного (условного) прогноза лежат следующие методы: нормативный, индексный, экспертных оценок, балансовый, сценарных условий и др.

Многофакторная имитационная экономикоматематическая модель, учитывающая фактор изменения цен на факторы, используемые в производстве продукта, состоит из нескольких регрессионных (стохастических) уравнений, которые называются одновременными, так как решаются в одно время последовательно друг за другом. При этом они могут быть взаимосвязаны, то есть результирующие переменные первого уравнения используются как факторы для нахождения результирующей переменной второго уравнения и т.д. Уравнения регрессии могут быть и независимы друг от друга. При этом каждое уравнение решается самостоятельно, отдельно от других уравнений (рис. 3).

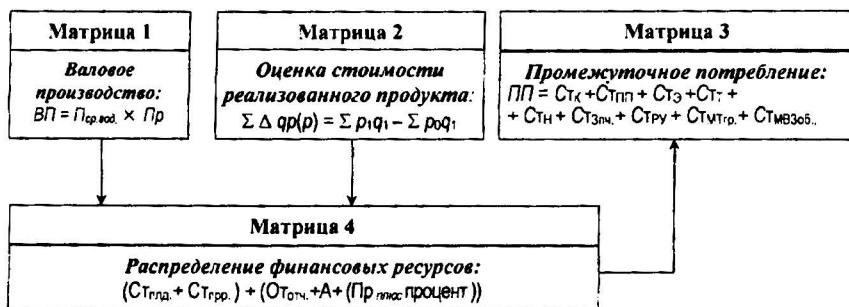


Рисунок 3 – Структурная схема имитационной экономико-математической модели прогноза технологического развития¹

Экономико-математическая модель прогноза технологического развития отражает произошедшие технологические изменения, выражающиеся финансово-экономическими показателями, отражающими прирост добавленной стоимости, и характеризующие точку экономического роста отраслей животноводства в целом.

$ВП = П_{ср год} \times Пр$, где ВП – валовое производство продукта; $П_{ср год}$ – среднегодовое поголовье скота, птицы (прогноз); Пр – продуктивность скота, птицы (прогноз) Прогноз среднегодового поголовья и продуктивности скота, птицы:		
	Среднегодовое поголовье скота, птицы ($П_{ср год} = x_n$)	Продуктивность скота, птицы ($Пр = z_n$)
2005 (факт)	x_1	z_1
2006 (факт)	x_2	z_2
Индекс изменения темпа роста	$J(x)_1 = x_2 / x_1$	$J(z)_1 = z_2 / z_1$
2007 (факт)	x_3	z_3
Индекс изменения темпа роста	$J(x)_2 = x_3 / x_2$	$J(z)_2 = z_3 / z_2$
2008 (прогноз)		
• прогноз инерционный ²	$x_4 = \frac{\sum x}{3} \cdot \frac{\sum J(x)}{2}$	$z_4 = \frac{\sum z}{3} \cdot \frac{\sum J(z)}{2}$
• прогноз нормативный ³		
Индекс изменения темпа роста	$J(x)_3 = x_4 / x_3$	$J(z)_3 = z_4 / z_3$
2009–2012... (прогноз)		
• прогноз инерционный	$x_n = \frac{\sum x_{n-1}}{n-1} \cdot \frac{\sum J(x)_{n-2}}{n-2}$	$z_n = \frac{\sum z_{n-1}}{n-1} \cdot \frac{\sum J(z)_{n-2}}{n-2}$
• прогноз нормативный		
Индекс изменения темпа роста	$J(x)_{n-1} = x_n / x_{n-1}$	$J(z)_{n-1} = z_n / z_{n-1}$

¹ Изменения показателя темпа роста вычисляется как отношение данного уровня явления к предыдущему.

² Инерционный прогноз строится на базе фактических данных.

³ Нормативный прогноз соответствует нормативным параметрам вводимых новых мощностей и применения новых технологий.

Рисунок 4 – Матрица 1 «Расчет прогноза валового производства продукта»

¹ Составлен автором.

Динамический ряд матрицы имитационной экономико-математической модели состоит из сопоставимых показателей. Для этого необходимо, чтобы состав изучаемой совокупности был один и тот же на всем протяжении ряда, то есть относился к одной и той же территории, к одному и тому же кругу объектов и был рассчитан по одной и той же методологии. Кроме того, данные динамического ряда должны быть выражены в одних и тех же единицах измерения, а промежутки времени между значениями ряда должны быть по возможности одинаковыми. Имитационная экономико-математическая модель прогноза технологического развития отраслей животноводства представлена в виде следующих алгоритмов макета основных разделов матрицы.

При оценке выпуска на основе данных бухгалтерского учета продукция включается в состав реализованной продукции по ценам реализации. Модель предусматривает расчет изменения стоимости реализованного продукта в текущий период с учетом индекса инфляции.

	Базисный период	Текущий период
Цена рыночная	p_0	p_1
Объем реализованного продукта	q_0	q_1
Стоимость реализованного продукта	$p_0 \times q_0$	$p_1 \times q_1$
Оценка стоимости реализованного продукта в текущий период, если $q_0 = q_1$	$p_0 \times q_1$	$p_1 \times q_1$
Холдинговая прибыль	$\Sigma \Delta qp(p) = \Sigma p_1 q_1 - \Sigma p_0 q_1$	
Индекс	$I = p_1 / p_0$	
Изменение стоимости реализованного продукта в текущий период с учетом индекса инфляции	$(p_0 \times q_1) I$	$(p_1 \times q_1) I$

Рисунок 5 – Матрица 2 «Оценка стоимости реализованного продукта»

Применение имитационной экономико-математической модели прогноза технологического развития отраслей животноводства позволит сделать прогноз валового производства продукта, объема реализованной продукции. После произведенного расчета в матрице стоимости реализованного продукта (выпуска) необходимо осуществить анализ индексным методом на предмет произошедших технологических изменений. Если анализ проводится для определения экономического эффекта от изменения цен в отчетном периоде по сравнению с базисным, то применяется индекс Пааше, который отображает разницу между фактической стоимостью реализации продукта в отчетном периоде ($\Sigma p_1 q_1$) и расчетной стоимостью реализации этого же продукта по базисным ценам ($\Sigma p_0 q_1$). Если целью анализа является определение объема реализации в предстоящем периоде того же количества продукта, что и в базисном периоде, но по новым ценам, то применяется индекс Ласпейреса¹. Особенности индекса Ласпейреса обуславливают его применение при прогнозировании объема реализованного продукта в связи с намечаемыми изменениями цен на продукты в предстоящем технологическом периоде развития. Этот способ расчета индексов физического объема используется при

¹ Морозова, Т. Г. Прогнозирование и планирование в условиях рынка [Текст] / Т. Г. Морозова [и др.] ; под ред. Т. Г. Морозовой, А. В. Пикулькина. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 1999. – 318 с.

разработках рядов динамики в сопоставимых ценах. При синтезировании общего индекса цен вместо фактического количества продукта (в отчетный или базисный периоды) в качестве соизмерителей индексируемых величин (p_1 и p_0) могут применяться средние величины реализации продукта за два или более число периодов. При таком способе расчета формула общего индекса синтезируется в следующем виде:

$$I_p = \frac{\sum p_1 \bar{q}}{\sum p_0 \bar{q}}, \quad (1)$$

где \bar{q} – среднее количество продукта, реализованного за анализируемый период (индекс Лоу).

Если при определении индекса цен по этой формуле исходная информация содержит лишь данные о количестве реализации товаров в базисном и текущем периодах, то средняя их величина определяется методом средней невзвешенной, то есть:

$$\bar{q} = \frac{q_0 + q_1}{2}. \quad (2)$$

Индекс цен Лоу применяется в расчетах при закупках ресурсов, необходимых для производства продукции отраслей животноводства или реализации продукта в течение продолжительных периодов времени (пятилетка, десятилетие и т. д.). Этот метод дает возможность анализа цен с учетом происходящих внутри отдельных субпериодов изменений, совершающихся при изменении технологических параметров развития производства продукции отраслей животноводства.

Промежуточное потребление (ПП = МЗ) (стоимость материальных затрат, потребляемых в процессе производства продукта)	
ПП = МЗ = $Ст_K + Ст_{ПП} + Ст_Э + Ст_T + Ст_H + Ст_{Зпч} + Ст_{ру} + Ст_{МТгр} + Ст_{МВзоб}$,	
где $Ст_K$ – стоимость кормов (в т. ч. кормов собственного производства); $Ст_{ПП}$ – стоимость прочей продукции (навоза, подстилки); $Ст_Э$ – стоимость электроэнергии; $Ст_T$ – стоимость топлива; $Ст_H$ – стоимость нефтепродуктов; $Ст_{Зпч}$ – стоимость запасных частей, ремонтных и строительных материалов для ремонта; $Ст_{ру}$ – стоимость работ и услуг, выполненных сторонними организациями; $Ст_{МТгр}$ – стоимость материальных затрат по транспортировке грузов; $Ст_{МВзоб}$ – стоимость материальных затрат по зоотехническому и ветеринарному обслуживанию	
$Ст_K = K \times p$, где $Ст_K$ – стоимость кормов (в т. ч. кормов собственного производства), K – количество кормов; p – цена кормов.	
$Ст_{ПП} = Пп \times p$, где $Ст_{ПП}$ – стоимость прочей продукции (навоза, подстилки, яиц для инкубации); $Пп$ – количество прочей продукции; p – цена прочей продукции.	
$Ст_Э = Э \times p$, где $Ст_Э$ – стоимость электроэнергии; $Э$ – количество электроэнергии; p – цена	
$Ст_T = Т \times p$, где $Ст_T$ – стоимость топлива; $Т$ – количество топлива; p – цена топлива.	
$Ст_H = Н \times p$, где $Ст_H$ – стоимость нефтепродуктов; $Н$ – количество нефтепродуктов, кг; p – цена нефтепродуктов.	
$Ст_{Зпч} = Зпч \times p$, где $Ст_{Зпч}$ – стоимость запасных частей; $Зпч$ – количество; p – цена; $Ст_{ру}$ – стоимость работ и услуг; $Ст_{МТгр}$ – стоимость материальных затрат по транспортировке грузов; $Ст_{МВзоб}$ – стоимость материальных затрат по зоотехническому и ветеринарному обслуживанию	
* Прогнозирование промежуточного потребления, себестоимости на краткосрочный период с применением индекса Пааше, на среднесрочный и долгосрочный – индекса Лоу, в сопоставимых ценах – индекса Ласпейреса	

Рисунок 6 – Матрица 3 «Расчет стоимости промежуточного потребления»

Распределение финансовых ресурсов для воспроизводства продукта происходит по финансово-экономическим показателям, таким как: стоимость приплода, стоимость промежуточного потребления при получении прироста, оплата труда с отчислениями, амортизационные отчисления. Остаток финансовых ресурсов при технологическом развитии отраслей животноводства формирует прибыль от реализации, количество которой рассчитывается в матрице имитационной экономикоматематической модели прогноза с прибылеобразующей накладкой, соответствующей стоимости оборота стада скота и птицы для воспроизводства продукта.

$$(C_{\text{плд}} + C_{\text{прп}}) + (O_{\text{отч}} + A + (\text{Пр}_{\text{п.люс}} \text{ процент})),$$

где $C_{\text{плд}}$ – стоимость приплода; $C_{\text{прп}}$ – стоимость промежуточного потребления при получении прироста; $O_{\text{отч}}$ – оплата труда с отчислениями; A – амортизация; Пр – прибыль; п.люс процент – уплата за процентов кредит

Рисунок 7 – Матрица 4 «Распределение финансовых ресурсов»

Цена нового продукта рассчитывается по следующей формуле:

$$Ц_{\text{нп}} = Ц_6(Q_n / Q_6) [(H_6 + R_{\text{пл}}) / (H_n + R_{\text{пл}})] + [(З_6 - З_n) / (H_n + R_{\text{пл}})] \pm \Delta K, \quad (3)$$

где $Ц_{\text{нп}}$ – верхний предел цены нового продукта со сроком службы не более одного года;
 $Ц_6$ – базисная цена изделия;

Q_n, Q_6 – годовой объем продукции, производимой на новой и базисной моделях;

H_6, H_n – норма амортизационных отчислений соответственно для новой и базовой моделей;

$R_{\text{пл}}$ – плановый уровень рентабельности в сфере производства;

$З_6, З_n$ – текущие издержки на производство годового объема продукции (работ) при использовании нового и базового оборудования;

ΔK – изменение (разница) единовременных затрат при использовании нового и базового оборудования, реальные инвестиции, единовременные затраты для простого и расширенного воспроизводства основных фондов, то есть на строительство новых, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение, действующего основного капитала, а также возведение, ремонт и техническое оснащение объектов непроизводственного назначения.

Новая цена гипотетически вначале реализации новых технологических параметров может быть выше, нежели старая цена, но затем за счет увеличения параметров производства продукта должно произойти снижение цены и завоевание рынка сбыта, то есть повышение конкурентоспособности продукта.

Показатель рентабельности при формировании цен на продукцию отраслей животноводства необходимо использовать как показатель рентабельности отдельных продуктов. В модели прогноза нужно акцентировать внимание на прибыли от реализации. Формула расчета прибыли от реализации:

$$\text{Пр}_{\text{реал}} = \sum_{i=0}^k (C_i - C_i) A_i, \quad (4)$$

где C_i – оптовая цена единицы i -й продукции;

C_i – полная себестоимость единицы i -й продукции;

A_i – объем реализации i -й продукции;

k – количество номенклатурных позиций реализованной продукции ($i = 1, 2, 3 \dots k$).

Для определения оптовой цены единицы продукции существует два варианта: механизмы, обеспечивающие превышение доходов над расходами при применении и выборе той или иной технологии производства продукта отраслей животноводства; если же речь идет о превышении капитальных вложений в основные фонды в виде накопления капитала (здания, сооружения и т. д.), тогда необходимо применять второй вариант расчета цены. Для того чтобы прогноз технологического развития отраслей животноводства был наглядным и очевидным, необходимо сначала просчитать инерционный и нормативный прогноз, начиная с валового производства продукта отраслей животноводства, затем просчитать его экономическую эффективность по вышеперечисленным в методологии моделям, представленным в виде формул и уравнений, сбалансировать его на предмет превышения доходов над издержками или издержек над доходами при определении стоимости по ценам.

В итоге через балансовое уравнение в матрице имитационной экономико-математической модели устанавливается связь между формированием и распределением материальных и финансовых ресурсов в прогнозном лаге времени. В самом общем виде модель прогноза должна быть замкнутой, то есть все эндогенные переменные в конечном итоге зависят друг от друга, а также от всех экзогенных переменных. Экзогенными управляющими параметрами модели прогноза должны быть параметры технологического развития. Необходимо прогнозировать технологическое развитие отраслей животноводства в виде сопоставления двух вышеперечисленных видов прогнозов многовариантно, затем каждый вариант балансировать по вышеприведенному балансовому уравнению, то есть прогнозировать → балансировать, балансировать → прогнозировать.

<i>Балансовое уравнение, устанавливающее связь в матрице между формированием и распределением материальных и финансовых ресурсов в прогнозном лаге времени</i>	
(Выпуск ↔ ПП) ↔ ДС (Ст_{мл} + Ст_{пр}) + От_{отч} + А + (Пр_{лнк} процент),	
где Выпуск – выпуск продукта, представляющий собой стоимость товара, ПП – промежуточное потребление – стоимость потребленных товаров; ДС – добавленная стоимость, балансирующий показатель (стоимость объема продаж продукта за вычетом стоимости материалов, израсходованных для производства продукции); Ст_{мл} – стоимость приплода; Ст_{пр} – стоимость промежуточного потребления при получении прироста; От_{отч} – оплата труда с отчислениями; А – амортизационные отчисления; Пр – прибыль от реализации; лнк – процент – уплата за кредит	

Рисунок 8 – Матрица 5 «Балансовое уравнение»¹

На базе разработанной имитационной экономико-математической модели прогноза технологического развития отраслей животноводства выделяем индикаторы развития. Методически изокванта индикаторов развития представлена в виде следующей схемы:

Среднегодовое поголовье → Продуктивность → Валовое производство продукта (Реализованная продукция) → Промежуточное потребление → Добавленная стоимость → Стоимость приплода (Стоимость прироста) → Оплата труда (с отчислениями) → Амортизация → Прибыль от реализации → лнк процент (уплата за кредит).

¹ Составлена автором.

Эти индикаторы развития и легли в основу решения балансового уравнения отраслевой имитационной экономико-математической модели прогноза, отражающего структуру матрицы.

Экономико-математическая модель прогноза технологического развития отраслей животноводства позволяет предвидеть прогрессивные, с позиций экономики, будущие технологии и определиться с выбором конкурентоспособных технологий производства продукции. Информация о затратах, формируемая в стратегическом управленческом учете, важна для организации эффективного управления ими. Затраты – это стоимость ресурсов, которые использованы для конкретной цели. Именно информация о затратах лежит в основе внешней финансовой и налоговой отчетности сельхозтоваропроизводителя.

Расчет необходимых ресурсов в системе стратегического управленческого учета при отсутствии ретроспективной информации по прогрессивным нормам их использования может производиться по прогнозируемым нормативам. В нормально функционирующей экономике нормативное прогнозирование может использоваться с целью уменьшения вариантов развития, рассматриваемых в рамках поискового прогнозирования. Установив наиболее рациональные конечные параметры развития объекта и рассчитав необходимые ресурсы, сравниваются данные нормативного прогноза с вариантами поискового прогноза. Если желаемые параметры не соответствуют возможностям развития, то предпринимается попытка выявления дополнительных ресурсов и резервов.

В процессе формирования прогнозов в системе стратегического управленческого учета устанавливаются цели (при нормативном подходе) и мероприятия по их достижению (при обоих подходах). Непременной составляющей прогнозов, формируемых в стратегическом учете, является обоснование потребности отрасли в ресурсах многоцелевого назначения. Учет внешних факторов предусматривает использование отраслевых прогнозов, разрабатываемых в региональном разрезе. Нормативный метод в системе стратегического управленческого учета чаще применяется для программных или целевых прогнозов. Используются как количественное выражение норматива, так и определенная шкала возможностей оценочной функции.

Большое значение при формировании в системе стратегического управленческого учета экономико-математической модели прогноза затрат на производство продукции свиноводства приобретает информация, представленная нормами и нормативами. Стратегический управленческий учет предусматривает использование системного подхода. В животноводстве, как и в других отраслях, производимые затраты неоднородны: они включают различные конкретные материальные расходы (корма, биопрепараты, медикаменты и т. д.), затраченный труд, амортизацию основных средств и т. п. В целом построение учета затрат в животноводстве имеет ряд отличий, что определяется особенностями отрасли и бизнес-процессов, протекающих в ней. Вложения средств в производство, в отрасли животноводства, так же как и выход продукции, отличаются значительно большей равномерностью. Вложение средств и их высвобождение из оборота не разграничиваются строго по времени, так как технологический процесс производства в отрасли животноводства характеризуется равномерностью и однородностью операций. Для прогнозирования затрат на производство продукции свиноводства в системе стратегического

управленческого учета нами разработана имитационная экономико-математическая модель, представленная на рисунке 9.

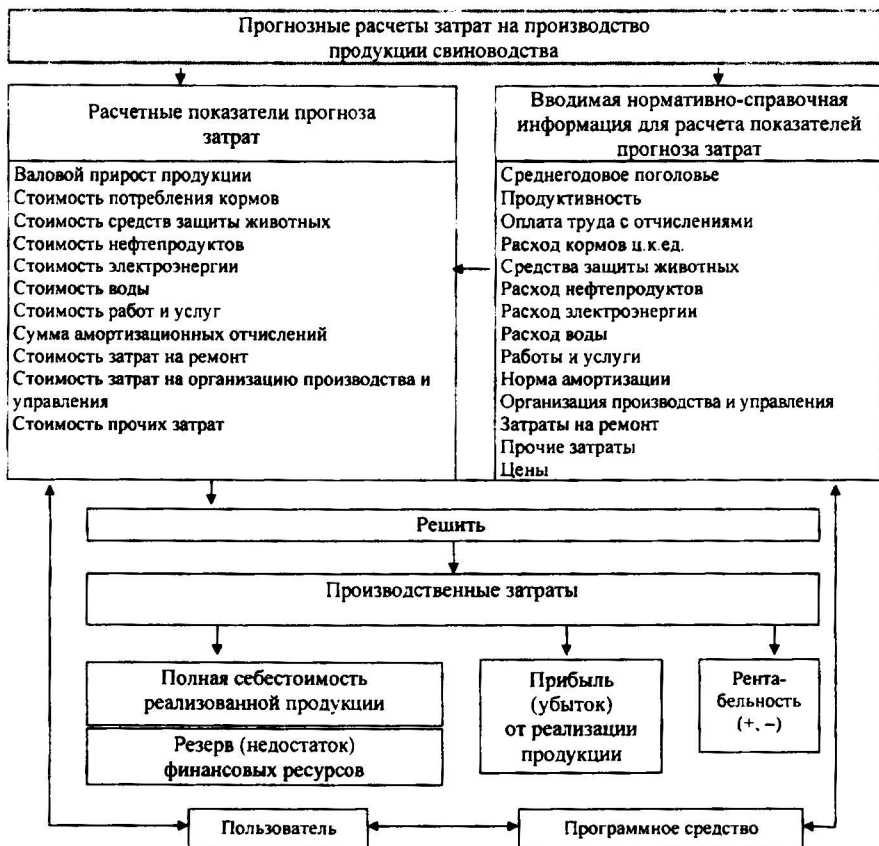


Рисунок 9 – Экономико-математическая модель прогноза затрат на производство продукции свиноводства

Традиционная учетная система издержек может включать следующие виды учета: а) бухгалтерский (финансовый); б) бухгалтерский (управленческий); в) налоговый. В современных условиях возникла настоятельная необходимость ориентироваться не только на учетную информацию, формируемую в указанных видах учета, но и на внешнюю информацию. При организации стратегического управленческого учета основной акцент делается на информации, связанной с внешними факторами, оказывающими влияние на деятельность сельскохозяйственной организации.

Построение экономико-математической модели осуществлялось на основе изучения процесса и объекта, выделения его существенных характеристик или признаков, сопоставления результатов моделирования с фактическими данными о процессе или объекте.

Решение экономико-математической модели прогноза затрат на производство продукции свиноводства на одну голову в сутки (1 кормо-день) при изменении норматива среднесуточного прироста продукции, структурном изменении, представлено в виде следующего балансового уравнения:

$$B - \left[\begin{array}{l} \text{От} + K \times p + \text{Сзщ} + \\ H \times p + \text{Э} \times p + \text{Св} \times p + P_y + \\ \frac{\text{Сос} \times a}{100} + P_{\text{ос}} + \text{Опу} + P_z \end{array} \right] + \frac{Kp \times c}{100} + Pp \leftrightarrow Pr, \quad (5)$$

где B – выручка; От – оплата труда на 1 голову; p – (price) цена за единицу продукции; $K \times p$ – стоимость кормов ц.к.ед. на 1 голову; Сзщ – стоимость средств защиты животных на 1 голову; $H \times p$ – стоимость нефтепродуктов на 1 голову; $\text{Э} \times p$ – стоимость электроэнергии на 1 голову; $\text{Св} \times p$ – стоимость воды на 1 голову; P_y – стоимость работ, услуг на 1 голову; $\frac{\text{Сос} \times a}{100}$ – амортизационные отчисления (Сос – стоимость со-

держания основных средств на 1 голову; a – норма амортизации); $P_{\text{ос}}$ – стоимость затрат на ремонт основных средств на 1 голову; Опу – стоимость затрат на организацию производства и управления на 1 голову; P_z – стоимость прочих затрат на 1 голову; Kp – кредитные (любые заемные) средства; c – процентная ставка за кредит; Pp – стоимость реализационных расходов; Pr – прибыль от реализации.

Решение экономико-математической модели прогноза материально-денежных затрат на производство продукции свиноводства на имеющееся поголовье в сутки (1 кормо-день) при изменении норматива среднесуточного прироста и изменении поголовья как в количественном выражении, так и структурном изменении, представлено в виде следующего балансового уравнения:

$$B_n - \left[\begin{array}{l} \text{От} \times n + K \times p \times n + \text{Сзщ} \times n + H \times p \times n + \\ \text{Э} \times p \times n + \text{Св} \times p \times n + P_y \times n + \frac{\text{Сос} \times a}{100} \times n + \\ P_{\text{ос}} \times n + \text{Опу} \times n + P_z \times n \end{array} \right] + \frac{Kp \times c}{100} \times n + Pp \times n \leftrightarrow Pr_n, \quad (6)$$

где n – имеющееся количество поголовья (или ското-мест на момент ввода дополнительных мощностей, зависящих от инвестиций в капитальные вложения производства продукции свиноводства согласно плану ввода мощностей).

Такой расчет с использованием программного обеспечения можно произвести и в краткосрочном, и долгосрочном периодах производства продукции свиноводства.

Решение экономико-математической модели в определении времени $t_t = t_n$ (где t_t – технологический цикл, t_n – прирост), зависящего от норматива среднесу-

точного прироста живого веса свиней, структурном изменении на выращивании и откорме представлено в виде следующего балансового уравнения.

$$B_t - \left[\frac{\begin{pmatrix} Ot \times n + K \times p \times n + C \times \pi \times n + H \times p \times n + \\ \Delta \times p \times n + C \times \pi \times n + P \times \pi \times n + \frac{C \times \pi \times a}{100} \times n + \\ P \times \pi \times n + O \times \pi \times n + P \times \pi \times n \end{pmatrix}}{\begin{pmatrix} K \times p \times c \\ 100 \end{pmatrix} \times n + P \times p \times n} \right] \times t, \leftrightarrow Pr_t. \quad (7)$$

При использовании программного обеспечения просчитывается влияние факторов производства на момент расчета на валовое производство продукции, полную себестоимость, прибыль от реализации, рентабельность.

$$B_t - \left[\frac{\begin{pmatrix} Ot \times n + K \times p \times n + C \times \pi \times n + H \times p \times n + \\ \Delta \times p \times n + C \times \pi \times n + P \times \pi \times n + \frac{C \times \pi \times a}{100} \times n + \\ P \times \pi \times n + O \times \pi \times n + P \times \pi \times n \end{pmatrix}}{\begin{pmatrix} K \times p \times c \\ 100 \end{pmatrix} \times n + P \times p \times n} \right] \times t, \\ \times 100\% = P, \quad (8)$$

$$\left[\frac{\begin{pmatrix} Ot \times n + K \times p \times n + C \times \pi \times n + H \times p \times n + \\ \Delta \times p \times n + C \times \pi \times n + P \times \pi \times n + \frac{C \times \pi \times a}{100} \times n + \\ P \times \pi \times n + O \times \pi \times n + P \times \pi \times n \end{pmatrix}}{\begin{pmatrix} K \times p \times c \\ 100 \end{pmatrix} \times n + P \times p \times n} \right] \times t,$$

где P – рентабельность от реализованной продукции.

Таким образом, прогнозирование затрат на производство продукции свиноводства в системе стратегического управленческого учета сельскохозяйственных организаций на основе рекомендуемой модели предполагает оценку и постановку на учет внешних факторов макросреды и микросреды, наличие системы мониторинга, ориентированной на систематизацию информации о внешних факторах, их прогнозирование и оценку, использование стратегического анализа, наличие системы планирования, программирования и бюджетирования.

Предлагаемая концепция формирования учетно-аналитического обеспечения управления позволит принимать рациональные управленческие решения, учитывающие специфику сельскохозяйственных организаций. Данная концепция предусматривает применение качественно новых теоретических, методологических положений, методики и инструментария стратегического управленческого учета и анализа, способствующего повышению релевантности учетно-аналитической информации.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Монографии

1. Институционализация экономической политики региона в условиях глобализации [Текст] / под. ред. В. Н. Овчинникова, О. С. Белокрыловой. – Ростов н/Д : изд-во Рост. гос. ун-та, 2001. – 140 с. – 8,1 п. л., в т. ч. 0,3 авт. п. л.
2. Удалова, З. В. Организационно-экономический механизм регулирования аграрной экономики [Текст] / З. В. Удалова. – Ростов н/Д : изд-во СКНЦ ВШ, 2003. – 160 с. – 10,0 п. л.
3. Удалова, З. В. Методология и методика формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями [Текст] / З. В. Удалова, О. А. Зубарева. – Персиановский : изд-во ДонГАУ, 2010. – 372 с. – 23,3 п. л., в т. ч. 14,8 авт. п. л.
4. Удалова, З. В. Современные концепции формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями (теория и методология) [Текст] / З. В. Удалова. – Ростов н/Д : изд-во ЮФУ, 2011. – 528 с. – 30,7 п. л.

Статьи в периодических научных изданиях, рекомендованных ВАК

1. Удалова, З. В. Теоретико-методологические подходы к исследованию и оценке технологических факторов в системе стратегического управленческого учета на основе модели прогноза технологического развития животноводства [Текст] / З. В. Удалова // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия «Экономика». – Майкоп : изд-во АГУ, 2009. – Вып. 1. – 1,1 п. л.
2. Удалова, З. В. Стратегический управленческий учет на основе модели прогноза развития [Текст] / З. В. Удалова // Бухгалтерский учет. – 2009 – № 12. – 0,4 п. л.
3. Удалова, З. В. Методические аспекты учета внешних факторов макросреды в системе стратегического учета сельскохозяйственной организации [Текст] / З. В. Удалова // Экономические науки. – 2009. – № 10 (59). – 0,5 п. л.
4. Удалова, З. В. Аналитические процедуры в аудите технологий животноводческих хозяйств [Текст] / З. В. Удалова // Экономический анализ: теория и практика. – 2010. – № 13. – 1 п. л.
5. Удалова, З. В. Развитие методики экспресс-анализа финансового состояния в сельскохозяйственных организациях [Текст] / Л. Н. Усенко, З. В. Удалова // Вестник Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). – 2010. – № 1 (30). – 1,2 п. л., в т. ч. 0,6 авт. п. л.
6. Удалова, З. В. Особенности формирования стратегии проведения аудиторской проверки в сельскохозяйственных организациях [Текст] / И. Н. Богатая, З. В. Удалова // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия «Экономика». – Майкоп : изд-во АГУ. – Вып. 2 (62). – 1 п. л., в т. ч. 0,5 авт. п. л.
7. Удалова, З. В. Методологические основы формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями [Текст] / З. В. Удалова // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 5. – 1,3 п. л.

8. Удалова, З. В. Развитие методики бухгалтерского учета и формирования отчетности при выделениях и разделениях сельскохозяйственных организаций [Текст] / З. В. Удалова, С. Н. Землякова // Учет и статистика. – 2010. – № 3 (19). – 1,2 п. л., в т. ч. 0,6 авт. п. л.

9. Удалова, З. В. Особенности бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях и их влияние на формирование учетно-аналитического обеспечения [Текст] / З. В. Удалова // Учет и статистика. – 2010. – № 4 (20). – 1,0 п. л.

10. Удалова, З. В. Нормативно-правовая основа формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями [Текст] / З. В. Удалова // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 6. – 1,8 п. л.

11. Удалова, З. В. Проблемы формирования современной концепции стратегического учета и анализа в сельскохозяйственных организациях [Текст] / З. В. Удалова // TERRA ECONOMICUS. – 2010. – № 4. – Т. 8. – 0,8 п. л.

12. Удалова, З. В. Совершенствование учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями на основе применения стратегического управленческого учета [Текст] / Л. Н. Усенко. З. В. Удалова // Управленческий учет. – 2011. – № 2. – 0,8 п. л., в т. ч. 0,4 авт. п. л.

13. Удалова, З. В. Балансовые теории как основа формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями [Текст] / Л. Н. Усенко. З. В. Удалова // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 1. – 0,7 п. л., в т. ч. 0,35 авт. п. л.

14. Удалова, З. В. Методологические подходы к анализу бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях [Текст] / З. В. Удалова // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 1. – 1,7 п. л.

15. Удалова, З. В. Разработка концепции формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями [Текст] / З. В. Удалова // Учет и статистика. – 2011. – № 1 (21). – 0,5 п. л.

16. Удалова, З. В. Принципы формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями [Текст] / З. В. Удалова // Фундаментальные исследования. – 2011. – № 4. – 0,5 п. л.

17. Удалова, З. В. Проблемы выявления внутрипроизводственных резервов на основе методики анализа производства продукции животноводства [Текст] / З. В. Удалова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2011. – № 4. – 0,7 п. л.

Статьи в научно-тематических сборниках

1. Удалова, З. В. Оценка финансового состояния предприятия с учетом специфики аграрного производства [Текст] / З. В. Удалова // Ресурсный потенциал в условиях рыночной экономики : сб. науч. трудов. – Персиановский : ДонГАУ, 1999. – 0,2 п. л.

2. Удалова, З. В. Влияние ликвидности баланса на механизм хозяйствования в аграрном производстве [Текст] / З. В. Удалова // Ресурсный потенциал в условиях рыночной экономики : сб. науч. трудов. – Персиановский : ДонГАУ, 1999. – 0,2 п. л.

3. Удалова, З. В. Сельскохозяйственная кооперация и агропромышленная интеграция [Текст] / З. В. Удалова // Проблемы кооперации и интеграции в агро-

промышленном комплексе России : тезисы докладов участников всерос. науч.-практ. конф. – Ростов н/Д, 2000. – Вып. 2. – 0,3 п. л.

4. Удалова, З. В. Государственное регулирование агропромышленного производства [Текст] / З. В. Удалова // Проблемы кооперации и интеграции в агропромышленном комплексе России : тезисы докладов участников всерос. науч.-практ. конф. – Ростов н/Д, 2000. – Вып. 2. – 0,3 п. л.

5. Удалова, З. В. Развитие системы управления [Текст] / З. В. Удалова // Проблемы управления агропромышленным комплексом России : материалы междунаро. науч.-практ. конф. – СПб. : Пушкин, 2000. – Т. 1. – 0,3 п. л.

6. Удалова, З. В. Влияние государства на финансово-кредитный механизм и налогообложение в аграрном секторе [Текст] / З. В. Удалова // Рыночная трансформация сельского хозяйства: десятилетний опыт и перспективы. Никоновские чтения. – М., 2000. – 0,3 п. л.

7. Удалова, З. В. Методика оценки платежеспособности сельскохозяйственных предприятий в условиях переходного периода [Текст] / З. В. Удалова // Ученые Донского госагроуниверситета – АПК XXI века. Научные разработки, рекомендуемые к внедрению. – Персиановский : ДонГАУ, 2000. – 0,2 п. л.

8. Удалова, З. В. Использование экономико-математического анализа для оценки финансового состояния [Текст] / З. В. Удалова // Математические методы в технике и технологиях – ММТТ-14 : сб. трудов междунаро. науч. конф. : в 6-ти тт. – Смоленск, 2001. – Т. 4. – 0,2 п. л.

9. Удалова, З. В. Государственное регулирование налоговой политики [Текст] / З. В. Удалова // Формирование нормативной базы планирования и прогнозирования развития регионального АПК : тезисы регион. науч.-практ. конф. – Ростов н/Д, 2001. – Вып. 1. – 0,2 п. л.

10. Удалова, З. В. Использование экономико-математических методов для определения финансового состояния предприятия [Текст] / З. В. Удалова // Использование информационных технологий в образовательной деятельности и управлении социально-экономическими процессами в потребительской кооперации : материалы науч.-практ. конф. – Новосибирск, 2001. – 0,2 п. л.

11. Удалова, З. В. Государственное регулирование институциональных реформ в АПК [Текст] / З. В. Удалова // Экономические и институциональные исследования : альманах науч. трудов. – Ростов н/Д : изд-во Рост. гос. ун-та, 2002. – Вып. 1. – 0,5 п. л.

12. Удалова, З. В. Государственное регулирование социальной сферы села [Текст] / З. В. Удалова // Социально-трудовая сфера села: рынок сельскохозяйственного труда и вопросы социального развития : тезисы регион. науч.-практ. конф. (29 мая 2002 г.). – Ростов н/Д, 2002. – Вып. 1. – 0,2 п. л.

13. Удалова, З. В. Государственное регулирование поддержки сельского хозяйства [Текст] / З. В. Удалова // Рыночные отношения в АПК: теория и практика : сб. науч. трудов. – Персиановский : ДГАУ, 2002. – 0,3 п. л.

14. Удалова, З. В. Налоговый механизм регулирования сельскохозяйственного производства [Текст] / З. В. Удалова // Власть, бизнес и крестьянство: механизмы эффективного взаимодействия. Никоновские чтения. – М., 2002. – 0,3 п. л.

15. Удалова, З. В. Ценовой механизм в сельскохозяйственном производстве [Текст] / З. В. Удалова // Научные основы функционирования и управления АПК : науч. труды НАЭКОР. – М. : изд-во МСХА, 2002. – Вып. 6. – Т. 3. – 0,3 п. л.
16. Удалова, З. В. Учет затрат в экономическом прогнозировании [Электронный ресурс] // Российский экономический интернет-журнал. Интернет-журнал АТиСО. – М. : АТиСО, 2002. – № гос. регистрации 0420600008. — Режим доступа: <http://www.e-rej.ru/Articles/2007/Udalova.pdf>, свободный. — Загл. с экрана. – 0,5 п. л.
17. Удалова, З. В. Совершенствование государственного регулирования ценового механизма [Текст] / З. В. Удалова // Проблемы развития аграрного сектора экономики и пути их решения : материалы республик. науч.-практ. конф.). – Ростов н/Д. 2003. – 0,2 п. л.
18. Удалова, З. В. Проблемы налогообложения сельскохозяйственных предприятий [Текст] / З. В. Удалова, О. А. Оноприенко // Методология и практика анализа, учета и аудита на предприятиях транспорта : межвуз. сб. науч. трудов, посв. 75-летию РГУПС и 10-летию МИПП. – Ростов н/Д. 2003. – 0,4 п. л., в т. ч. авт. 0,2 п. л.
19. Удалова, З. В. Оптимизация налогообложения в АПК [Текст] / З. В. Удалова // Стратегия развития АПК: технологии, экономика, переработка, управление : материалы науч.-практ. конф. (2–6 февраля 2004 г.) : в 3-х тт. – Персиановский. 2004. – Т. 3. – 0,2 п. л.
20. Удалова, З. В. Совершенствование налоговой политики в целях стабильного развития АПК [Текст] / З. В. Удалова // Современные тенденции развития агропромышленного комплекса: материалы науч.-практ. конф. - Персиановский. 2006. в 4-х тт. – Т. 4. – 0,2 п. л.
21. Удалова, З. В. Учет и налогообложение сельскохозяйственных предприятий [Текст] / З. В. Удалова, М. А. Левицкая // Современные тенденции развития агропромышленного комплекса : материалы науч.-практ. конф. : в 4-х тт. – Персиановский, 2006. – Т. 4. – 0,3 п. л., в т. ч. авт. 0,2 п. л.
22. Удалова, З. В. Применение бухгалтерского учета в экономическом планировании [Текст] / З. В. Удалова // Развитие бухгалтерского учета в сельском хозяйстве на среднесрочную перспективу : материалы всерос. науч.-практ. конф. (5–6 декабря 2006 г.). – М., 2007. – 0,2 п. л.
23. Удалова, З. В. Учет материально-денежных затрат в экономическом прогнозировании [Текст] / З. В. Удалова // Инновационный путь развития АПК – магистральное направление научных исследований для сельского хозяйства : материалы международ. науч.-практ. конф. (6–9 февраля 2007 г.). – Персиановский, 2007 – 0,2 п. л.
24. Удалова, З. В. Инициатива ВТО в сфере регулирования АПК [Текст] / З. В. Удалова // Экономика России в условиях глобализации и вступления в ВТО : сб. материалов международ. науч.-практ. конф. (26–29 апреля 2007 г.). – Сочи, 2007. – Ч. 2. – 0,2 п. л.
25. Удалова, З. В. Изменения в учете финансовых результатов [Текст] / З. В. Удалова // Конкурентоспособность экономики России: проблемы, механизмы, факторы, институты : материалы всерос. науч.-практ. конф. : в 2-х тт. – Персиановский. 2008. – Т. 1. – 0,3 п. л.

26. Удалова, З. В. Влияние добавленной стоимости на динамику цен [Текст] / З. В. Удалова // Через инновации в науке и образовании к экономическому росту АПК : материалы науч.-практ. конф. (5–8 февраля 2008 г.) : в 4-х тт. – Персиановский, 2008. – Т. 4. – 0,4 п. л.

27. Удалова, З. В. Особенности построения системы управленческого учета в сельскохозяйственных организациях [Текст] / З. В. Удалова // Становление инновационной экономики России: приоритеты, факторы, роль государства : материалы междунаро. науч.-практ. конф. – Персиановский, 2009. – 0,3 п. л.

28. Удалова, З. В. Особенности нормативно-правовой основы формирования учетного обеспечения управления [Текст] / З. В. Удалова // Прогнозирование и планирование развития аграрного сектора экономики России: национальный и международный аспекты : материалы междунаро. науч.-практ. конф. (г. Ростов-на-Дону, апрель 2009 г.). – Ростов н/Д : ГНУ ВНИИЭиН, 2009. – Ч. 2. – 0,2 п. л.

29. Удалова, З. В. Исследование сущности дефиниции «учетно-аудиторское обеспечение управления сельскохозяйственными организациями» [Текст] / З. В. Удалова // Учетно-аналитические инструменты развития инновационной экономики : материалы междунаро. науч.-практ. конф. (16–17 апреля 2009 г.) : в 2-х тт. – Астрахань : изд-во АГТУ, 2009. – Т. 1. – 0,4 п. л.

30. Удалова, З. В. Методологические подходы при разработке экономикоматематической модели прогноза затрат на производство продукции свиноводства в системе стратегического учета [Текст] / З. В. Удалова // Проблемы учета, финансов, анализа и аудита в условиях глобализации экономики : материалы междунаро. науч.-практ. конф. (29 октября 2009 г.). – Тюмень : Тюмен. гос. акад. мировой экономики, управления и права (ТГАМЭУП), 2009. – 0,3 п. л.

31. Удалова, З. В. Прогнозирование затрат на производство продукции свиноводства в системе стратегического учета сельскохозяйственных организаций [Текст] / З. В. Удалова // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита, налогообложения и статистики : материалы IV Всерос. науч.-практ. конф. / Рост. гос. эконом. ун-т «РИНХ». – Ростов н/Д, 2009. – 0,3 п. л.

32. Удалова, З. В. Совершенствование методов учета затрат и исчисления себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях [Текст] / З. В. Удалова // Развитие инновационного агропромышленного производства, науки и аграрного образования : материалы междунаро. науч.-практ. конф. (3–6 февраля 2009 г.). – Персиановский : ДонГАУ, 2009. – 0,3 п. л.

33. Удалова, З. В. Использование бухгалтерского учета как инструментария для экономического прогнозирования и планирования в животноводческих организациях [Текст] / З. В. Удалова // Стратегия обеспечения экономической безопасности России. – Краснодар, 2009. – Ч. 3. – 0,4 п. л.

34. Удалова, З. В. Анализ расчетов по налогам и сборам в сельскохозяйственных организациях [Текст] / З. В. Удалова // Стратегия модернизации современной экономики России: направления, механизмы, инструменты : материалы междунаро. науч.-практ. конф. – Персиановский : ФГОУ ВПО ДГАУ, 2010. – 0,3 п. л.

35. Удалова, З. В. Методология и методика аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности сельскохозяйственных организаций [Текст] / З. В. Удалова // Интеграция науки, образования и бизнеса для обеспечения продовольственной

безопасности РФ : материалы междунаро. науч.-практ. конф. (2–4 февраля 2010 г.) – Персиановский. ДонГАУ. 2010. – 0,5 п. л.

36. Удалова, З. В. Особенности учета реорганизационных процедур в сельскохозяйственных организациях [Текст] / З. В. Удалова, С. Н. Землякова // Интеграция науки, образования и бизнеса для обеспечения продовольственной безопасности РФ : материалы междунаро. науч.-практ. конф. (2–4 февраля 2010 г.). – Персиановский : ДонГАУ. 2010. – 0,4 п. л., в т. ч. 0,2 авт. п. л.

37. Удалова, З. В. Исследование нормативно-правовой базы аудита биологических активов [Текст] / З. В. Удалова, Ю. И. Зюзин // Интеграция науки, образования и бизнеса для обеспечения продовольственной безопасности РФ : материалы междунаро. науч.-практ. конф. (2–4 февраля 2010 г.). – Персиановский : ДонГАУ. 2010. – 0,4 п. л., в т. ч. 0,2 авт. п. л.

38. Удалова, З. В. Исследование методики анализа животных на выращивании и откорме [Текст] / З. В. Удалова, Е. П. Криничная // Интеграция науки, образования и бизнеса для обеспечения продовольственной безопасности РФ : материалы междунаро. науч.-практ. конф. (2–4 февраля 2010 г.). – Персиановский : ДонГАУ. 2010. – 0,4 п. л., в т. ч. 0,2 авт. п. л.

39. Удалова, З. В. Методика анализа налоговой нагрузки в сельскохозяйственных организациях [Текст] / З. В. Удалова // Теоретические и прикладные аспекты современной экономики : межвуз. сб. науч. трудов. – Черкесск. 2010. – Вып. 1. – 0,6 п. л.

40. Удалова, З. В. Особенности информационного обеспечения в сельскохозяйственных организациях [Текст] / З. В. Удалова // Научный поиск. По страницам докторских диссертаций. – Ростов н/Д : Рост. гос. экон. ун-т (РИНХ). 2010. – Вып. 9. – 0,5 п. л.

41. Удалова, З. В. Анализ внешней среды отрасли «свиноводство» [Текст] / З. В. Удалова, Е. П. Криничная // Актуальные проблемы производства свинины в РФ : материалы XIX заседания межвуз. координацион. совета по свиноводству и междунаро. науч.-производ. конф. – Персиановский : ДонГАУ, 2010. – 0,4 п. л., в т. ч. 0,2 авт. п. л.

42. Удалова, З. В. Специфика овладения методологией формирования учетно-аналитического обеспечения управления бизнес-процессами при подготовке специалистов АПК [Текст] / З. В. Удалова // Учебно-методические новации в высшем профессиональном образовании : материалы конф. (1–3 декабря 2010 г.). – Персиановский : ДГАУ, 2010. – 0,3 п. л.

43. Удалова, З. В. Развитие методики анализа производства продукции животноводства [Текст] / З. В. Удалова, Е. П. Криничная // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК : материалы круглого стола (3 декабря 2010 г.). Ростов н/Д, 2010. – 0,4 п. л., в т. ч. авт. 0,2 п. л.

44. Удалова, З. В. Справедливая стоимость как составная часть оценки активов сельскохозяйственных организаций [Текст] / З. В. Удалова, Е. П. Криничная // Учетно-аналитические инструменты прогнозирования экономической безопасности инновационного развития территорий : материалы III междунаро. науч. конф. – Астрахань, 2010. – 0,5 п. л., в т. ч. 0,25 авт. п. л.

45. Удалова, З. В. Методические подходы к учету и анализу бизнес-процессов в сельскохозяйственных организациях [Текст] / З. В. Удалова // Учетно-аналитические ин-

струменты прогнозирования экономической безопасности инновационного развития территорий : материалы III междунаро. науч. конф. – Астрахань, 2010. – 0,5 п. л.

46. Удалова, З. В. Организация стратегического управленческого учета реорганизационных процедур сельскохозяйственных организаций [Текст] / З. В. Удалова, С. Н. Землякова // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита и налогообложения : материалы V Всерос. науч.-практ. конф. (3 декабря 2010 г.). – Ростов н/Д, 2010. – 0,4 п. л., в т. ч. 0,2 авт. п. л.

Учебные пособия

Рекомендовано УМО по образованию в области финансов, учета и мировой экономики в качестве учебного пособия для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

1. Удалова, З. В. Сборник задач по бухгалтерскому (финансовому) учету в сельскохозяйственных организациях : в 2-х ч. [Текст] / А. Н. Кизилев, З. В. Удалова, М. В. Недоносков. – М. : Бухгалтерский учет, 2004. – 28,0 п. л., в т. ч. 10,0 авт. п. л.

2. Удалова, З. В. Бухгалтерский учет в торгово-снабженческих и обслуживающих организациях АПК [Текст] / А. Н. Кизилев, З. В. Удалова, Т. К. Дущенко. – Ростов н/Д : Феникс, 2007. – 15,0 п. л., в т. ч. 5,0 авт. п. л.

Прочие учебные пособия

3. Удалова, З. В. Управление агропромышленным комплексом. [Текст] / под ред. В. В. Кузнецова. – М.–Ростов н/Д : МарТ, 2003. – 18,0 п. л., в т. ч. 1,0 авт. п. л.

4. Удалова, З. В. Учет материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях [Текст] / А. Н. Кизилев, З. В. Удалова. – М. : Финансы и статистика, 2007. – 21,6 п. л., в т. ч. 10,8 авт. п. л.

5. Удалова, З. В. Бухгалтерский финансовый учет. Учет денежных средств на сельскохозяйственных предприятиях [Текст] / А. Н. Кизилев, З. В. Удалова. – Персиановский, 2007. – 3,0 п. л., в т. ч. 1,5 авт. п. л.

Методические рекомендации

1. Удалова, З. В. Методические рекомендации и программное средство для расчета показателей среднесрочного плана развития регионального АПК [Текст] / В. В. Кузнецов [и др.]. – Ростов н/Д, 2004. – 3,5 п. л., в т. ч. 0,5 авт. п. л.

2. Удалова, З. В. Методические рекомендации автоматизированного расчета показателей плана производственно-финансовой деятельности, свода показателей по муниципальным образованиям региона [Текст] / В. В. Кузнецов [и др.]. – Ростов н/Д, 2006. – 10,0 п. л., в т. ч. 1,0 авт. п. л.

3. Удалова, З. В. Рекомендации по своду удельных показателей производственно-финансовых планов сельскохозяйственных предприятий [Текст] / В. В. Кузнецов [и др.]. – Ростов н/Д, 2006. – 1,0 п. л., в т. ч. 0,3 авт. п. л.

Компьютерные программы, прошедшие государственную регистрацию

1. Удалова, З. В. Финансовый план (баланс доходов и расходов). свод по региону (SVOD Баланс-регион). Свидетельство об официальной регистрации про-

граммы для ЭВМ № 2006612006 / Л. М. Турапина, В. В. Кузнецов, В. В. Гарькавый, З. В. Удалова // ГНУ «ВНИиЭН». 2006 г.

2. Удалова, З. В. Расчет цены предложения и прогнозируемой цены на 1 ц с/х продукции, свод по региону. Свидетельство об официальной регистрации программы для ЭВМ № 2006612007 / Л. М. Турапина, В. В. Кузнецов, В. В. Гарькавый, З. В. Удалова // ГНУ «ВНИиЭН», 2007 г.

3. Удалова, З. В. Учет денежных средств на с/х предприятиях. Электронный курс. Свидетельство об отраслевой регистрации разработки № 7337 / А. Н. Кизилов, З. В. Удалова // ФГНУ «Государственный координационный центр информационных технологий», 2006 г.

4. Удалова, З. В. Учет материально-производственных запасов на с/х предприятиях. Свидетельство об отраслевой регистрации разработки № 8846 / А. Н. Кизилов, З. В. Удалова // ФГНУ «Государственный координационный центр информационных технологий». 2007 г.

5. Удалова, З. В. Материально-денежные затраты – свиноводство. Свидетельство об официальной регистрации программы для ЭВМ № 2007612873 / Л. М. Турапина, В. В. Кузнецов, В. В. Гарькавый, З. В. Удалова // ГНУ «ВНИиЭН», 2007 г.

